

FEDERALISMO FISCAL

BRASIL-ALEMANHA

AUTORES

ALEXANDER BLANKENAGEL | ANTÔNIO CARLOS MAGALHÃES NETO |
CHRISTIAN WALDHOFF | EDUARDO MANEIRA | FERNANDO REZENDE |
GERALDO BIASOTO JUNIOR | HUMBERTO BERGMANN ÁVILA |
JOSÉ ROBERTO AFONSO | MARCOS JOSÉ MENDES |
MARCUS VINICIUS FURTADO COELHO | PAULO GUSTAVO GONET BRANCO |
RUBENS JOSÉ DE FRANÇA BOMTEMPO | SACHA CALMON NAVARRO COELHO |
SÉRGIO PRADO

ORGANIZADORES

CESAR CUNHA CAMPOS | GILMAR FERREIRA MENDES

VOLUME 4

FEDERALISMO FISCAL BRASIL-ALEMANHA

AUTORES

ALEXANDER BLANKENAGEL | ANTÔNIO CARLOS MAGALHÃES NETO |
CHRISTIAN WALDHOFF | EDUARDO MANEIRA | FERNANDO REZENDE |
GERALDO BIASOTO JUNIOR | HUMBERTO BERGMANN ÁVILA |
JOSÉ ROBERTO AFONSO | MARCOS JOSÉ MENDES |
MARCUS VINICIUS FURTADO COÊLHO | PAULO GUSTAVO GONET BRANCO |
RUBENS JOSÉ DE FRANÇA BOMTEMPO | SACHA CALMON NAVARRO COÊLHO |
SÉRGIO PRADO

ORGANIZADORES

CESAR CUNHA CAMPOS | GILMAR FERREIRA MENDES

VOLUME 4

ANO 2016

Diretor
Cesar Cunha Campos

Diretor Técnico
Ricardo Simonsen

Diretor de Controle
Antônio Carlos Kfourir Aidar

Diretor de Qualidade
Francisco Eduardo Torres de Sá

Diretor de Mercado
Sidnei Gonzalez

Diretores-adjuntos de Mercado
Carlos Augusto Lopes Da Costa
José Bento Carlos Amaral

CONSELHO DIRETOR

Presidente
Carlos Ivan Simonsen Leal

Vice-Presidentes
Sergio Franklin Quintella, Francisco Oswaldo Neves Dornelles e Marcos Cintra Cavalcanti de Albuquerque

Vogais
Armando Klabin, Carlos Alberto Pires de Carvalho e Albuquerque, Ernane Galvêas, José Luiz Miranda, Lindolpho de Carvalho Dias, Manoel Pio Corrêa Jr., Marcílio Marques Moreira e Roberto Paulo Cezar de Andrade

Suplentes
Antonio Monteiro de Castro Filho, Cristiano Buarque Franco Neto, Eduardo Baptista Vianna, Gilberto Duarte Prado, Jacob Palis Júnior, José Ermírio de Moraes Neto, Marcelo José Basílio de Souza Marinho e Mauricio Matos Peixoto

CONSELHO CURADOR

Presidente
Carlos Alberto Lenz César Protásio

Vice-Presidente
João Alfredo Dias Lins (Klabin Irmãos e Cia)

Vogais
Alexandre Koch Torres de Assis, Angélica Moreira da Silva (Federação Brasileira de Bancos), Ary Oswaldo Mattos Filho, Carlos Moacyr Gomes de Almeida, Eduardo M. Krieger, Fernando Pinheiro e Fernando Bomfiglio (Souza Cruz S.A.), Heitor Chagas de Oliveira, Jaques Wagner (Estado da Bahia), Leonardo André Paixão (IRB - Brasil Resseguros S.A.), Luiz Chor (Chozil Engenharia Ltda.), Marcelo Serfaty, Marcio João de Andrade Fortes, Orlando dos Santos Marques (Publicis Brasil Comunicação Ltda.), Pedro Henrique Mariani Bittencourt (Banco BBM S.A.), Raul Calfat (Votorantim Participações S.A.), Ronaldo Mendonça Vilela (Sindicato das Empresas de Seguros Privados, de Previdência Complementar e de Capitalização no Estados do Rio de Janeiro e do Espírito Santo), Sandoval Carneiro Junior e Tarso Genro (Estado do Rio Grande do Sul)

Suplentes
Aldo Floris, Aldo Floris, José Carlos Schmidt Murta Ribeiro, Luiz Ildelfonso Simões Lopes (Brookfield Brasil Ltda.), Luiz Roberto Nascimento Silva, Manoel Fernando Thompson Motta Filho, Nilson Teixeira (Banco de Investimentos Crédit Suisse S.A.), Olavo Monteiro de Carvalho (Monteiro Aranha Participações S.A.), Patrick de Larragoiti Lucas (Sul América Companhia Nacional de Seguros), Roberto Castello Branco (Vale S.A.), Rui Barreto (Café Solúvel Brasília S.A.), Sérgio Lins Andrade (Andrade Gutierrez S.A.) e Victório Carlos De Marchi

FICHA TÉCNICA

Organizadores
Gilmar Ferreira Mendes | Cesar Cunha Campos

Coordenação Editorial
Manuela Fantinato

Projeto Gráfico
Patricia Werner

Diagramação
Mirella Toledo

Revisão
Gabriela Costa | Marianna Jardim | Marina Bichara

Fundadores
Gilmar Ferreira Mendes | Paulo Gustavo Gonet Branco

Diretora-Geral
Dalide Barbosa Alves Corrêa

Direção Acadêmica da EDB e EAB
Fátima Cartaxo

Assessoria Jurídica
Polliana de Carvalho

O conteúdo desta publicação é de responsabilidade dos autores e não reflete, necessariamente, a opinião da FGV. A divulgação desta edição é gratuita, estando disponível para *download* no site: www.fgv.br/fgvprojetos.

SUMÁRIO

Prefácio	9
Apresentação	13
Paulo Gustavo Gonet Branco.....	15
Marcus Vinicius Furtado Coêlho.....	17
Rubens José de França Bomtempo.....	21
Capítulo 1. Federalismo Fiscal Brasileiro no Âmbito Econômico.....	25
Marcos José Mendes.....	27
Geraldo Biasoto Junior e José Roberto Afonso.....	43
Antônio Carlos Magalhães Neto	57
Capítulo 2. Federalismo Fiscal Brasileiro no Âmbito Constitucional.....	63
Eduardo Maneira	65
Sacha Calmon Navarro Coêlho.....	75
Capítulo 3. Federalismo Fiscal Alemão	145
Christian Waldhoff	147
Alexander Blankenagel	163
Humberto Bergmann Ávila	179
Capítulo 4. Desafios e Perspectivas Para o Federalismo Fiscal Brasileiro	185
Fernando Rezende	187
Sérgio Prado	195

PREFÁCIO

O federalismo fiscal, tema que há muito figura dominante nas agendas política e jurídica brasileiras, parece traduzir-se cada vez mais em conflitos entre os entes estatais. A chamada Guerra Fiscal, cujas repercussões são recorrentes entre as ações que se apresentam perante o Supremo Tribunal Federal, deve-se em larga escala aos defeitos no sistema de distribuição de recursos, que mantêm os entes descentralizados em perpétua situação de dependência com a União.

A discussão seguiu esse viés quando a Corte foi chamada a apreciar a questão do Fundo de Participação dos Estados (FPE), na qual se analisou a constitucionalidade da lei complementar que dispunha sobre o cálculo, a entrega e o controle das liberações dos recursos dos Fundos de Participação. A confirmação de ausência de adequabilidade dos índices existentes resultou em uma determinação ao Congresso Nacional, para que, por meio da análise de dados atualizados da situação financeira dos estados, fosse estabelecido um novo e atualizado plexo de critérios.

O tema, que ainda exige reflexão, inclui-se entre inúmeros outros que ilustram a magnitude do conflito que hoje afeta o equilíbrio do sistema federativo, dentre os quais também se destacam a distribuição dos royalties decorrentes da exploração de petróleo, os conflitos gerados pelo recolhimento de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) no comércio interestadual e, de modo semelhante ao FPE, os índices de distribuição referentes ao Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

O alcance do Federalismo Fiscal, enfim, ultrapassa a perspectiva meramente teórica. Percebe-se que a temática influencia questões concretas de imensa relevância no cenário nacional. As manifestações populares que tomaram o Brasil em junho de 2013 também se relacionam a esse debate, tendo em vista que reivindicavam qualidade no serviço público, cuja efetivação depende da adequada distribuição de recursos fiscais.

O município é figura fundamental na sistemática federativa, pelo contato em primeira instância com as demandas cidadãs. Ele é identificado e corporificado como a autoridade que deve fornecer respostas às demandas

NOTA DOS EDITORES

Esta publicação é resultado do seminário Federalismo Fiscal Brasil-Alemanha, realizado no dia 13 de agosto, na sede do IDP, em Brasília. Os textos reunidos nesta compilação foram formulados com base no conteúdo das palestras proferidas durante o seminário ou a partir de suas gravações, adotando-se as devidas adaptações para a forma escrita. Neste último caso, foi opção dos editores preservar a fala dos participantes, mantendo o tom de oralidade e o conteúdo, conforme expresso na ocasião.

da população que enfrenta problemas com os serviços de transporte, educação e segurança. Na esfera municipal, inaugura-se o compromisso do Estado com a qualidade de serviços públicos em geral.

O diálogo proposto com o direito alemão também promete trazer novas nuances ao debate, considerando que a experiência brasileira pode se beneficiar da análise do interessante sistema de distribuição e compensação de recursos que vigora naquele país, a fim de estabelecer bases referenciais para uma necessária reforma na área, ponto sensível do Federalismo Fiscal.

Por esse motivo, é de extrema importância a iniciativa que resultou na realização desse encontro, que pauta temas de tamanha relevância no contexto de um ano de renovação no Congresso Nacional e no Poder Executivo. Espera-se que contribuições jurídicas tão relevantes, a exemplo do Professor Sérgio Prado, da Unicamp, do então Presidente da Ordem dos Advogados, Marcus Vinícius Furtado Coêlho, e dos Prefeitos Antônio Carlos Magalhães Neto e Rubens Bomtempo, possam auxiliar o debate sobre reformas que hoje marca a discussão político eleitoral e institucional do Brasil.

Ministro Gilmar Mendes

Ministro do Supremo Tribunal Federal

Cesar Cunha Campos

Diretor da FGV Projetos

APRESENTAÇÃO

PAULO GUSTAVO GONET BRANCO
MARCUS VINICIUS FURTADO COELHO
RUBENS JOSÉ DE FRANÇA BOMTEMPO

PAULO GUSTAVO GONET BRANCO

O Instituto Brasiliense de Direito Público (IDP), a Universidade de Humboldt e a Universidade Estadual de Campinas (Unicamp), com o inestimável apoio da Fundação Getúlio Vargas, promoveram, na sede do IDP, em agosto de 2014, seminário destinado ao debate de questões candentes sobre federalismo fiscal, sob a ótica dos desafios sentidos pelo Direito brasileiro e pelo Direito alemão.

Problemas fiscais que se revelaram comuns às realidades brasileira e alemã foram objeto de análises pormenorizadas e propositivas de soluções, por parte de especialistas das instituições de ensino congregadas no seminário, a que se somaram autoridades públicas e representantes de entidades interessadas. Foram expostas as dificuldades que a descentralização política-administrativa, característica do Estado Federal, projeta sobre o âmbito das exigências de financiamento do Poder Público. Como não poderia deixar de ser, o tema das disputas internas, de ordem fiscal-tributária - que, entre nós, está capitulado sob a significativa denominação de “guerra fiscal” -, foi abordado, no quadro dos fenômenos nocivos aos propósitos de desenvolvimento harmônico das diferentes regiões que, compondo um só Estado, com ele compartilham um mesmo destino último.

Estamos convictos de que as contribuições colhidas no seminário são de importância ímpar para a cada vez mais premente busca de novos consensos, com vistas ao aperfeiçoamento de uma ordem jurídica e política, que se quer justa e propícia ao desenvolvimento integrado e harmônico do país – finalidade última da forma de Estado adotada pelo constituinte.

Que a leitura dos textos apresentados seja de bom proveito a todos!

PAULO GUSTAVO GONET BRANCO

Doutor em Direito pela Universidade de Brasília, mestre em Direitos Humanos pela Universidade de Essex, Inglaterra. Professor da Escola de Direito do Instituto Brasiliense de Direito Público e coordenador do seu Programa de Mestrado.

MARCUS VINICIUS FURTADO COELHO

O Ministro Gilmar Mendes, do Supremo Tribunal Federal, que, como todos sabemos, é um profundo conhecedor de Direito Constitucional brasileiro e internacional, é um homem público à altura dos desafios do momento em que vivemos, bastante preocupado com a reforma do Estado brasileiro, a fim de que o país responda aos anseios da sociedade.

Podemos perceber mais uma demonstração desta sua preocupação republicana de pensar o Brasil, para que possa ser remodelado, a fim de efetivar-se a norma constitucional que prevê a necessidade da redução das desigualdades regionais e o respeito ao pacto federativo.

Postulado constitucional de que não podemos nos distanciar é justamente a diminuição das desigualdades regionais, e o pacto federativo depende fundamentalmente de discussões como a que ora se inicia acerca do federalismo fiscal.

É essencial que o Brasil dialogue com países que valorizam o sistema federativo, como a Alemanha, diálogo este promovido pelo Instituto Brasiliense de Direito Público (IDP), que movimenta diversas discussões a partir desse enfoque Brasil e Alemanha.

Por falar em IDP, gostaria também de notabilizar o início de uma parceria entre o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB) e essa instituição de ensino. O Conselho Federal da OAB sente-se honrado em ter sido escolhido pelo IDP para sediar importantes eventos, e concluímos que ao fazê-lo demos cumprimento ao art. 44, inciso I, da Lei Estatutária da Advocacia, que atribui à OAB, entre outras, a missão de contribuir para o aperfeiçoamento das instituições jurídicas, o engrandecimento cultural e o engrandecimento jurídico do Brasil. Penso que a Ordem, portanto, cumpre com a sua atribuição ao firmar esta parceria com um centro de excelência do ensino jurídico em nosso país, que é o IDP.

O prefeito de Salvador, Antônio Carlos Magalhães Neto, ainda jovem, é uma liderança experiente na política e um prefeito preocupado em bem desenvolver o seu papel na capital baiana. Tenho notícias bastante alvissareiras de seu mandato, o que significa algo importante para o Brasil. Costumo dizer que a política é fundamental para a democracia;

não há democracia sem política, e, portanto, a atitude de criminalização ou desvalorização de quem exerce atividade pública é, no meu pensar, antidemocrática.

Penso que devemos ressaltar todos que ocupam cargos públicos no Judiciário, no Executivo e no Legislativo, porque, sem os representantes da sociedade no exercício do poder, não temos Estado de Direito. Portanto, não podemos aceitar discursos pré-autoritários, que sempre legitimaram as instituições ditatoriais. É isso que generaliza as atividades públicas e diminui a importância dos ocupantes dos poderes de Estado. Então, nós, da OAB, que temos o compromisso de defender a Constituição da República, entendemos que defender a harmonia e a independência dos poderes é fundamental para o Estado de Direito.

No mesmo sentido, enfatizar o papel do prefeito de Petrópolis, Rubens Bomtempo, o vice-prefeito de Belo Horizonte, Délio Malheiros, e a Fundação Getúlio Vargas, grande parceira da OAB, responsável pelo Exame de Ordem. Isso é uma grande segurança para nós, um anteparo de qualidade na realização deste desafio acontece a cada quatro meses, envolvendo 120 mil pessoas por edição.

Como disse, a discussão do federalismo se impõe. O ministro Gilmar Mendes já a expôs de forma muito competente, como lhe é peculiar.

Essa discussão diz respeito às obrigações estatais e às receitas para fazer face ao que o modelo constitucional brasileiro e as leis brasileiras impuseram aos estados e municípios. Ao longo desses 25 anos, muitas responsabilidades, como a educação, a segurança e a saúde, são postas para os estados e municípios.

Mas, no âmbito fiscal, o movimento foi contrário; caminhou-se para a concentração de recursos na União, e as contribuições sociais estão a dizer muito sobre isso, visto que não participam do bolo da distribuição de tributos pelo fundo de participação. Houve a concentração de recursos na União, acompanhada pela distribuição de obrigações para os estados e municípios. Nessa questão está o âmago da crise fiscal de muitos estados e municípios do Brasil. Como já foi dito pelo ministro Gilmar Mendes, não podemos ter segurança de qualidade nos estados ou educação de qualidade nos municípios sem a distribuição mais equânime da receita tributária do

país. Portanto, o ministro é absolutamente pertinente e suas conclusões devem inspirar o Congresso Nacional e a própria OAB.

Em 2013, fizemos uma grande reivindicação, que foi a revisão das dívidas dos estados com a União. É impossível a manutenção do sistema atual para os estados e municípios. A União pratica juros exorbitantes que majoram essa dívida impagável, chegando ao ponto de um estado achar mais vantajoso tomar dinheiro emprestado de um banco privado para pagar a União, porque os juros da União são superiores. Por isso, fizemos, no Conselho Federal, um grande ato pela revisão das dívidas dos estados, que é uma questão que também está no âmago do pacto federativo.

Reitero que a OAB se sente honrada e agradece penhoradamente ao IDP, bem como os demais que ocorrerão ao longo deste ano.

MARCUS VINICIUS FURTADO COELHO

É advogado e professor, Doutor em Direito pela Universidade de Salamanca, Presidente Nacional da Ordem dos Advogados do Brasil nos anos de 2013 a 2016, Presidente da Comissão Nacional de Estudos Constitucionais do Conselho Federal da OAB nos anos de 2016 a 2019, membro da Comissão do Senado Federal responsável pela elaboração do Novo Código de Processo Civil, autor de diversos livros, dentre os quais: Direito Eleitoral e Processo Eleitoral (Editora Fórum), Garantias Constitucionais e Segurança Jurídica (Editora Fórum) e Inviolabilidade do Direito de Defesa (Editora Del Rey).

RUBENS JOSÉ DE FRANÇA BOMTEMPO

Cumprimento meus colegas ACM Neto e Délio Malheiros e também a todos que fazem parte dessa mesa: ministro Gilmar Mendes, o nosso anfitrião; o doutor Marcus Vinícius; também a Fundação Getulio Vargas e as demais autoridades.

Como foi muito bem colocado, o tema deste encontro está na pauta nacional em função da necessidade de compreensão, por parte da sociedade, do porquê dos serviços públicos de uma maneira geral se encontrarem em decadência na sua prestação. São os municípios que acabam, de alguma forma, por meio da nossa Constituição, sendo responsáveis pelas políticas públicas que devem ser implementadas para que as cidades melhorem cada vez mais. A municipalização dos serviços, de uma forma geral, é uma atribuição constitucional. A própria Lei Orgânica da Assistência Social (LOAS) aponta a necessidade de construção de uma rede de proteção social, com aumento das atribuições dos municípios., Em maio de 2000, quando foi implementada a Lei de Responsabilidade Fiscal, algumas cidades não tinham tantas atribuições, como acontece nos dias de hoje. Naquele momento, por exemplo, o Programa de Saúde da Família (PSF) ainda estava incipiente e tinha 75% de seus recursos provenientes do governo federal, enquanto os outros 25% eram de responsabilidade dos municípios e estados.

Com o passar dos anos, houve uma inversão, passando 75% do custo a pertencer aos municípios e os outros 25% a ser financiado pela União. Outra questão é a universalização do ensino infantil que a Lei de Diretrizes e Bases da educação nacional (LDB) aponta, e que, em minha opinião, foi um dos grandes avanços do país.

Cabe aos municípios construir essa rede, mas esses centros de educação infantil acabam de alguma forma impactando na nossa folha de pagamento.

Já com relação a LOAS, que eu citei anteriormente, são os Centro de Referência de Assistência Social (CRAS) e os Centro de Referência Especializada de Assistência Social (CREAS).

Diante disso tudo, surge a necessidade de pararmos um pouco e fazermos essa discussão, pois ninguém sabe para onde estamos indo. Isso muito nos preocupa, pois tudo acaba sendo judicializado e os prefeitos são obrigados a cumprirem tudo.

Por isso, precisamos de alguma maneira fazer essa reflexão. Travar esse debate em cima da nossa realidade, da prática e da academia, para chegar a alguma relevante para a revisão do nosso pacto federativo, e, assim, podermos crescer e avançar como sociedade. O mais importante é atender a demanda da rua, que não cessará enquanto não conseguirmos dar uma resposta efetiva a essa decadência da prestação de serviço público.

A Frente Nacional dos Prefeitos está muito feliz em fortalecer os laços com o IDP, no sentido de poder oferecer aos nossos prefeitos uma importante ferramenta de estudos para a prestação de um serviço mais eficiente.

RUBENS JOSÉ DE FRANÇA BOMTEMPO

Médico e político brasileiro. Foi prefeito de Petrópolis por dois mandatos (2001-2004) e (2005-2008).

CAPÍTULO 1

FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO NO ÂMBITO ECONÔMICO

MARCOS JOSÉ MENDES

GERALDO BIASOTO JUNIOR E JOSÉ ROBERTO AFONSO

ANTÔNIO CARLOS MAGALHÃES NETO

MARCOS JOSÉ MENDES

As regras da relação federativa no Brasil são, em parte, herdadas do período militar e, em parte, construídas ou adaptadas após a redemocratização. A parcela herdada do passado não democrático – como o arranjo do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) para gerir o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) – simplesmente perdeu a funcionalidade, porque pressupunha centralização de poder nas mãos do Executivo federal (no caso do Confaz, poder do Ministro da Fazenda e submissão dos secretários estaduais). A parcela criada ou reformulada no período democrático padece dos problemas vividos por nossa democracia que, como argumentado adiante, estimula forte conflito distributivo entre diferentes grupos de interesse, organizados em bases sociais, profissionais, ideológicas, religiosas, entre outras. Os problemas federativos são mais uma dimensão desse conflito, tendo as regiões, estados e municípios como núcleo de organização dos interesses conflitantes.

A democracia brasileira está sendo construída em uma sociedade bastante desigual. A desigualdade não se restringe às dimensões de renda e patrimônio, mas também ao acesso a serviços públicos e à Justiça, em nível educacional e, também, às condições econômicas e às possibilidades de desenvolvimento regional.

Ao transitar de um regime fechado, sem espaço para pressões políticas por redistribuição, para um regime aberto, com ampla representação política, a sociedade brasileira viu explodir as demandas de diversos grupos de interesse. O Congresso Nacional tem representantes declarados ou ocultos de inúmeros grupos profissionais, sociais e ideológicos, oriundos de todos os níveis de renda: bancada ruralista, bancada da bola, movimento negro, bancada da saúde, bancada da educação, bancada municipalista etc. O nosso sistema eleitoral permite esse tipo de representação ao adotar o voto proporcional com distritos eleitorais amplos.

Embora não caiba aqui uma detalhada análise do sistema político eleitoral - o que inclusive exigiria que se explicitassem os benefícios que esse sistema traz - o que é relevante ressaltar é que cada um dos inúmeros grupos de interesse tem uma agenda que busca não apenas aumentar o

gasto público, em favor da sua causa ou grupo social, mas também criar regras que lhes concedam novos privilégios ou protejam os antigos. Por exemplo, subsídios ou proteção comercial criados no passado são renovados independentemente de terem sido bem-sucedidos ou não, porque criaram clientes que deles auferem renda e se mobilizam para perenizá-los.

A combinação de grande heterogeneidade social com ampla liberdade de reivindicação e de representação política acaba levando a forte conflito distributivo. Tal conflito, ao resultar na expansão do Estado, tanto pela via do gasto (e da tributação) quanto pela via da regulação econômica ineficiente (que busca proteger renda de grupos), acaba minando a eficiência da gestão pública e a produtividade da economia. O resultado é o baixo crescimento econômico. O bolo de renda a ser dividido fica menor do que poderia ser, o que reforça o conflito original, colocando o país em uma armadilha de baixo crescimento e limitada capacidade de fazer reformas que quebrem privilégios e sejam capazes de aumentar a eficiência e o crescimento.

Este texto apresenta os principais problemas de relação federativa no Brasil, mostrando como eles se situam nesse modelo geral de democracia conflituosa e de herança de instituições do período autoritário.

ICMS e Confaz

O modelo de imposto sobre valor agregado no nível estadual, com exigência de unanimidade para a concessão de desonerações só funcionava em um modelo político centralizado, no qual o poder central, representado pelo Ministério da Fazenda, impunha as regras e os representantes estaduais não tinham poder para desafiá-las. A partir do momento em que houver democratização e descentralização do poder, tornou-se inviável a gestão “cooperativa” e consensual do ICMS.

Tampouco parece haver espaço para uma solução cooperativa, com a redução da alíquota interestadual do ICMS para coibir a Guerra Fiscal, simplesmente porque o governo federal não tem credibilidade para oferecer compensações aos perdedores.

Essa falta de credibilidade decorre, em primeiro lugar, do fato de que a real compensação seria a implantação de infraestrutura de transportes e logística que efetivamente integrasse as áreas mais distantes do país aos centros consumidores e aos pontos de exportação. Ocorre que o governo federal não consegue oferecer tal infraestrutura a curto e médio prazo, pois os investimentos no setor se tornaram presa do conflito distributivo em torno das verbas orçamentárias. Para gerar benefícios que representem renda no bolso dos diversos segmentos sociais (remuneração do funcionalismo, aposentadorias e pensões, assistência social, crédito subsidiado em bancos públicos, perdão de dívidas agrícolas etc.), foi necessário não apenas elevar a tributação, mas também cortar os investimentos em infraestrutura.

Sem as necessárias artérias de transportes, os estados de economia mais atrasada não conseguem se integrar ao polo dinâmico da economia e perdem a oportunidade de utilizar suas vantagens comparativas (mão de obra e custo de terrenos mais baratos, por exemplo), para atrair investimentos e empregos. Resta o caminho conflituoso da Guerra Fiscal, que não só distribui custos de maneira aleatória (quem paga o custo do incentivo é o estado de destino das mercadorias) como incentiva a alocação ineficiente dos investimentos (que se baseia nos custos tributários e não nos custos de produção). Ademais, o excesso de regulação federal na área de portos, voltada a proteger a renda dos empregados do setor e o mercado dos operadores, impede que os estados litorâneos disponham de plataformas eficientes de comércio internacional.

Também contribui para a baixa credibilidade das ofertas federais de compensação a posteriori a experiência da Lei Kandir, em que alguns estados argumentam que não foram plenamente compensados pela desoneração de exportações, conforme estabelecido naquela lei. O fato é que, com o gasto público sempre crescente, decorrente do conflito distributivo acima referido, há sempre o risco de promessas de futuras compensações financeiras serem frustradas pelo próximo contingenciamento orçamentário.

Somente a ameaça de uma medida drástica, como a declaração de ilegalidade dos benefícios com efeito retroativo, pode forçar as partes a negociar e chegar a um acordo. Isso, contudo, não se fará sem impor perdas a alguns estados e deixar cicatrizes nas relações políticas.

Royalties de Petróleo e Departamento Nacional de Produção Mineral

A disputa aberta travada entre os estados acerca das regras de distribuição dos royalties do petróleo é um exemplo típico do conflito distributivo que impera no país. Não há argumentos tecnicamente convincentes para que os royalties se concentrem nos estados e municípios próximos aos locais de produção. Tampouco existem argumentos para sustentar a transferência desses recursos aos estados e municípios, em vez de concentrá-los nas mãos da União. Há robustas evidências empíricas de que os estados e municípios que “enriqueceram” com as receitas de royalties desperdiçaram parte significativa dos recursos, que somem sob a forma de captura pela burocracia, desperdício ou corrupção¹. Apesar de tudo, continua o debate pela descentralização e redistribuição dos recursos. Quem fala mais alto, leva!

Note-se que se está discutindo a distribuição das rendas de um petróleo que sequer saiu do fundo do mar, e que enfrentará grandes desafios tecnológicos para chegar à superfície e ser transportado até o continente. Somos incapazes de nos concentrar na discussão sobre a forma mais eficiente de produzir e vender o petróleo. A discussão é essencialmente distributiva. E é assim porque o conflito é alto e acirrado. Quem cochilar perde tudo para o vizinho.

Por que não se discute a possibilidade de os recursos dos royalties de petróleo financiarem a tão necessária infraestrutura que integraria o país e daria competitividade aos estados e municípios mais distantes? Mais uma vez, surge a falta de confiança entre as partes. Cada prefeito e governador prefere ter o dinheiro na mão, ainda que seja para fazer um investimento com menor impacto para o desenvolvimento local, quando comparado a grandes investimentos de âmbito nacional; com medo de que o governo federal simplesmente não faça investimento algum.

¹ Mendes, M.J. (2002) Descentralização fiscal baseada em transferências e captura de recursos públicos nos municípios brasileiros. Universidade de São Paulo. Faculdade de Administração, Contabilidade e Economia. Departamento de Economia. Tese de Doutorado; e Caselli, F., Michaels, G. (2009) Do oil windfalls improve living standards? Evidence from Brazil. NBER Working Paper Series w15550.

Além disso, também existe, nos âmbitos estadual e municipal, o mesmo conflito distributivo, em que grupos demandam emprego público, subvenções e outros benefícios localizados. Portanto, a demanda de primeira ordem para governantes estaduais e municipais é ter dinheiro na mão para atender as pressões políticas locais.

Zona Franca de Manaus e Fundos de Desenvolvimento Regional

A Zona Franca de Manaus (ZFM), recentemente renovada por mais 50 anos, é um exemplo típico de incentivo que sobrevive graças ao seu fracasso. Seus beneficiários não querem perder o privilégio e lutam para perpetuá-lo. A ideia original era dar incentivos fiscais temporários para que a indústria se instalasse naquela região e, com o tempo, adquirisse escala de produção suficiente para se tornar viável e capaz de competir com indústrias do restante do país e do mundo.

Passados 47 anos desde a implantação da ZFM, ela continua dependente de isenção tributária para sobreviver. O total de gastos tributários federais com a ZFM é da ordem de R\$ 22 bilhões por ano. Cada um dos 500 mil empregos diretos e indiretos gerados na região custa ao país, em termos de benefícios fiscais, algo como R\$ 44 mil por ano. No limite, seria mais eficiente pagar esse valor a cada pessoa hoje empregada na ZFM, o que corresponde a R\$ 3,7 mil por mês, para que ela ficasse em casa, transferindo a produção para outra região do país que tenha competitividade para produzir sem precisar de incentivos fiscais². Mantido o mesmo nível de gasto tributário, o país teria ganhos em termos de produtividade e redução de custos de logística e transportes, ficando em situação melhor que a atual, na qual, além dos custos fiscais, incorre nos custos de eficiência!

Porém, é politicamente inviável acabar com o incentivo e deixar um vazio demográfico e econômico em Manaus. O custo político é alto e a pressão dos grupos beneficiados sobre o Congresso, muito mais alta.

² Miranda, R.N. (2013) Zona Franca de Manaus: desafios e vulnerabilidades. Núcleo de Estudos e Pesquisas do Senado Federal – Texto para Discussão nº 126.

Raciocínio similar aplica-se aos fundos constitucionais de financiamento do setor produtivo. Apenas os fundos constitucionais absorvem 3% da receita de Imposto de Renda e IPI. A inadimplência dos tomadores desses recursos é alta, os custos operacionais dos bancos públicos que gerem os recursos são elevados (e consomem boa parte da verba orçamentária destinada aos financiamentos). Não há evidências de que, após décadas de financiamentos dessa natureza, tais instrumentos tenham sido capazes de fechar significativamente o hiato de desenvolvimento entre o Sul-Sudeste e o Norte-Nordeste. No entanto, os mecanismos seguem intocados, e sempre que possível as partes interessadas batalham por mais recursos e novos fundos.

Não há, no âmbito dos debates federativos, qualquer estudo mais detalhado de impacto, que mensure os custos e benefícios desses mecanismos, e que abra um debate sobre como melhor usar esses recursos em prol do desenvolvimento regional. Faz-se hoje o que se fazia no passado, ainda que os resultados sejam medíocres. Qualquer possibilidade de reforma é bloqueada pelo medo de se perder recursos. Há um viés a favor do status quo.

O mesmo ocorria com os royalties, que durante anos foram canalizados para alguns poucos estados e municípios sem que os demais reclamassem. A perspectiva de aumento no valor total distribuído a partir da descoberta do pré-sal, contudo, aumentou o custo da inação política. E o debate sobre a redistribuição foi aberto.

No caso da ZFM, talvez os demais estados não se tenham dado conta do elevadíssimo custo. No caso dos fundos constitucionais, por beneficiarem estados de três regiões, é possível que haja, no parlamento, maioria favorável à sua continuidade. Afinal, rediscutir maior eficácia na aplicação desses recursos sempre gera o risco de se perder as verbas para outros grupos de pressão, localizados fora das áreas hoje beneficiadas pelos fundos. Não se pode esquecer, ademais, do grande incentivo que os atuais beneficiários de ambos os mecanismos para criar mobilização política em favor da manutenção de seus privilégios.

Criação de Obrigações aos Estados e Municípios sem o Respectivo Suporte Financeiro

Outra manifestação clara das consequências do conflito distributivo sobre as relações federativas são o que, em inglês, chama-se de unfunded mandates: o legislador federal cria uma obrigação de ação ou gasto para os estados ou municípios sem, contudo, lhes fornecer os recursos necessários para cumprir a nova lei. Há abundantes exemplos de legislação recentemente aprovada no Congresso com essas características. Por exemplo, o piso nacional para a remuneração do magistério, a absorção dos agentes comunitários de saúde como servidores públicos com plenos direitos e as obrigações decorrentes da nova legislação de coleta e tratamento de lixo. Há mais demanda na fila, como a famosa PEC 300, que cria piso nacional para os policiais militares e bombeiros.

De uma hora para outra, o prefeito ou governador descobre que tem mais metas a cumprir, mais gastos a fazer, e tem que encontrar dinheiro no orçamento para custear isso. Por que tais leis são aprovadas? Exatamente, porque os grupos de pressão interessados nos benefícios que elas proporcionam (professores, agentes comunitários de saúde, organizações de defesa do meio-ambiente) conseguem se fazer ouvir e, sobretudo, conseguem fazer aprovar legislação sem um adequado estudo de seus custos e benefícios. Trata-se de clara expressão do conflito distributivo, em uma sociedade com interesses diversos e fragmentados, onde há ampla representação classista e setorial.

É preciso evoluir no sentido de se colocar restrições institucionais que impeçam o legislador federal de criar obrigações para os estados e municípios sem, concomitantemente, fornecer os meios financeiros para viabilizar a implantação de novas políticas. Isso certamente irá gerar legislação mais consequente, e abrirá caminho para soluções negociadas. Por exemplo, ainda que seja ótimo termos uma legislação muito avançada de coleta e processamento de lixo, é preciso analisar os custos fiscais. A eventual adoção de métodos mais avançados que os atuais não necessariamente precisa significar que precisamos ir para a fronteira tecnológica. É preciso balancear benefícios e custos, poupando recursos e adequando a ação pública às restrições fiscais dos estados e municípios. Ou seja, é bom sonhar

em ter um Jaguar ou uma Mercedes, mas a realidade da conta bancária nos leva a comprar um carro mais modesto. No nosso sistema político atual, o legislador federal ordena aos prefeitos e governadores que comprem uma Mercedes, porque é isso que um grupo de pressão pediu no Congresso. Mas não dão um tostão para ajudar a comprar o carrão.

O Fundo de Participação dos Estados e o Fundo de Participação dos Municípios e a lógica da Ação Coletiva

O Fundo de Participação dos Estados (FPE) e o Fundo de Participação dos Municípios (FPM) fornecem dois bons exemplos de como o conflito distributivo generalizado impede que se melhore a alocação dos recursos públicos.

Começemos pelo FPE. Como é sabido, no passado recente alguns estados se sentiram prejudicados pelo fato de as cotas do FPE estarem congeladas, e não mais obedecerem à regra de partilha anterior, em que se levava em conta a população e o inverso da renda per capita. Pois bem, seguindo a regra de cada um lutar pelo seu pedaço de orçamento, os estados prejudicados pela regra vigente ingressaram no Supremo com ação questionando a legislação. Pretendiam, com isso, aumentar o seu quinhão no FPE em prejuízo de outros estados, que perderiam participação.

O Supremo, como é sabido, decidiu pela inconstitucionalidade da lei e determinou ao Congresso a substituição da norma por outra cujos critérios contemplassem a variação das condições socioeconômicas dos estados ao longo do tempo. A obrigatoriedade de se discutir novos critérios, em que não havia como gerar ganhos para todos, e alguns estados certamente perderiam, abriu forte conflito. Jamais se chegou próximo a um acordo para uma solução que distribuísses os recursos de forma eficiente, transferindo-se mais verbas para os estados com maior hiato entre a capacidade de arrecadação e os gastos obrigatórios.

Uma característica importante da decisão do Supremo era a de impor o risco de elevada perda a todos os estados, caso não se aprovasse uma nova legislação. Findo o prazo, o FPE deixaria de ser distribuído a todos. O correr do tempo sem se chegar a um consenso redistributivo levou os estados a se unirem em torno de uma solução para evitar a perda para todos, mantendo

tudo como estava antes. Simplesmente, aprovou-se uma lei que reproduzia a regra já existente, com uma transição para o novo critério que é tão lenta que vai durar mais de um século para que os novos critérios passem a valer.

A lição e o incentivo transmitidos aos estados nesse episódio é a seguinte: é muito perigoso para um ou alguns poucos entes federativos agirem sozinhos, contra o interesse dos demais, por mais justas que sejam as suas reivindicações. Abrir uma disputa entre entes federados torna todos mais vulneráveis. O risco de perder o FPE enquadrou os estados “rebeldes” e os fez aceitar a manutenção do status quo.

Com esse tipo de incentivo, fica muito difícil propor qualquer mudança de critério na partilha dos recursos que vise aumentar a equidade ou a eficiência na alocação das verbas. Esse tipo de debate coloca estado contra estado e enfraquece o grupo frente a suas disputas com o governo federal. Até porque, em outras disputas, em que a recompensa é tão alta que vale a pena partir para o conflito (como nos royalties e na Guerra Fiscal), já há grande tensão entre estados. Por isso, é preciso evitar conflito quando a recompensa não é alta, como no caso do FPE.

Situação similar ocorre com o FPM. Há muito que melhorar na partilha desse Fundo. Atualmente, os pequenos e micromunicípios são excessivamente beneficiados, em prejuízo das cidades médias nordestinas e dos municípios situados nas periferias das regiões metropolitanas. Esse viés na distribuição dos recursos cria muita ineficiência e má alocação de recursos.

Há, por exemplo, um evidente incentivo à criação de pequenos municípios: três municípios de cinco mil habitantes recebem mais dinheiro que um município de quinze mil habitantes. Isso acabagerando multiplicação das estruturas administrativas e perda de escala na oferta de serviços públicos. Com a aprovação de nova lei complementar regulamentando a criação de municípios, é de se esperar uma nova onda de criação de pequenas cidades.

Quando se olha a atuação das instituições representativas dos municípios no plano federal, o que se percebe é uma forte resistência a se discutir a ineficiência dos critérios de partilha do FPM. E isso é compreensível. Esse tipo de discussão vai colocar município contra município, e enfraquecer a capacidade de todos os municípios, de forma unida, participarem da

luta por mais recursos junto ao governo federal. Há o justificado temor de o grupo perder força e perder espaço em uma encarniçada luta em que inúmeros grupos de pressão disputam recursos federais.

E há motivos para isso. Nos anos recentes, parte substancial do FPM (e do FPE) foi corroída pela concessão de incentivos fiscais no âmbito do IPI. O lobby dos contribuintes do IPI ganhou do lobby dos prefeitos e governadores. Gastar energia discutindo a redistribuição interna do FPM e do FPE significa ter menos tempo, energia e união para enfrentar, de forma coesa, as ameaças que outros grupos de pressão colocam sobre as verbas estaduais e municipais.

Assim, o que se vê como demanda em relação ao FPM, no âmbito do Congresso Nacional, é a elevação do tamanho do bolo, aumentando-se a parcela do Imposto de Renda e do IPI destinados ao Fundo. Evita-se discutir as grandes distorções nos critérios de partilha, e o país como um todo segue perdendo com a alocação ineficiente dos recursos, sobretudo com a grande carência de verbas das cidades médias nordestinas e das periferias metropolitanas, onde se acumulam problemas sociais e faltam serviços públicos. Ao mesmo tempo, micromunicípios interioranos transformam a sua folha de pagamento na principal fonte de renda das cidades, criando legiões de pensionistas, com baixa produtividade e pouca prestação de serviço público.

Com a recente aprovação de lei complementar autorizando a criação de novos municípios, há novamente o risco da multiplicação de micromunicípios sem viabilidade econômica, criados basicamente para maximizar as receitas locais de FPM. Isso enfraquecerá o movimento municipalista frente à opinião pública.

Quem ganha com a renegociação das dívidas junto à União?

É bem sabido que os grandes ganhadores com a renegociação proposta para a dívida refinanciada junto à União são quatro estados e um município: São Paulo, Rio de Janeiro, Minas Gerais, Rio Grande do Sul e município de São Paulo. No entanto, há quase unanimidade entre os estados na pressão pela aprovação da renegociação. Por que estados que não estão entre os maiores ganhadores também se interessam e pressionam pela renegociação? Não seria mais razoável colocar as fichas políticas em outros temas que lhes dessem maior retorno?

A resposta pode estar em um dos argumentos já apresentados acima. Em primeiro lugar, como os custos da renegociação vão ser pagos por toda a sociedade, cada administração estadual daquelas não tão beneficiadas pela renegociação irá pagar uma parcela pequena do custo. Portanto, não há preocupação com o custo fiscal ou macroeconômico da renegociação.

Em segundo lugar, há a lógica da ação coletiva e da reciprocidade. O estado A apoia o estado B na questão da dívida, e recebe o apoio de B quando tiver uma pendência de seu interesse junto à União. Por exemplo, a autorização de uma operação de crédito.

Em terceiro lugar, ainda que não levem a maior parte dos benefícios, os outros estados levam “algum” benefício. E pouco é melhor do que nada.

Esta é, mais uma vez (com perdão pela insistência no argumento), manifestação de uma sociedade em estado de forte conflito distributivo. Cada um tira para si o que pode, prevalece o interesse individual (de cada estado ou município) e fenece o interesse coletivo.

A falta de disciplina fiscal gera alívio de curto prazo, mas piora o cenário de longo prazo

Nos últimos anos, houve evidente redução da disciplina fiscal dos estados e municípios. O governo federal afrouxou os controles sobre a contratação de novos empréstimos, inclusive liberando aval da União para estados e municípios com classificação de crédito muito baixa, segundo os critérios de avaliação da própria Secretaria do Tesouro Nacional. Entre 2011

e 2014, foram nada menos que R\$ 23 bilhões em dívidas autorizadas para estados e municípios com classificação de crédito “C” e “D”. Autorizações que foram ratificadas pelo Senado.

Com mais acesso a crédito, os governos subnacionais precisaram fazer menor esforço fiscal para gerar os excedentes necessários ao pagamento de juros e amortização de suas dívidas vincendas. Ou seja, passaram a ter caixa não só para pagar as dívidas anteriores, como para expandir despesas. O resultado foi a queda do superávit primário de estados e municípios de 1,15% do PIB, em 2007, para 0,34%, em 2013.

Isso certamente melhora a situação de curto prazo para o gestor que está no poder, mas em nada contribui para melhorar a qualidade da gestão pública ou gerar incentivos à boa gestão fiscal.

O enfraquecimento da restrição orçamentária e a expansão do endividamento subnacional, muitas vezes estimulado pelo governo federal, não é bom para a gestão pública. O histórico dos anos 70 e 80 mostra que isso acaba em sobre-endividamento, governos despreocupados com qualidade de gestão e crise fiscal. Governos locais que têm uma porta aberta para conseguir mais um espaço fiscal por concessão administrativa do governo federal acabam relaxando na busca de eficiência e qualidade de gestão. É sempre mais fácil manter um programa ineficiente e financiar isso via dívida, do que fazer cortes em funções comissionadas, extinguir secretarias, contrariar interesses estabelecidos, cancelar programas que apresentam baixos resultados e altos custos.

A qualidade de gestão só se tornou assunto importante em governo estadual e municipal no Brasil a partir da forte restrição orçamentária imposta pelas condicionalidades da renegociação da dívida de 1997-98 e pela aprovação da lei de responsabilidade fiscal em 2000. Quando deixou de existir a facilidade de acumular dívidas impagáveis, e se exigiu efetivo desembolso para pagar os débitos existentes, é que os gestores tiveram incentivos para buscar eficiência, contrariar interesses e ajustar a máquina pública.

Nesse sentido, o afrouxamento das regras de endividamento, no passado recente, prejudica a qualidade da gestão fiscal e sinaliza mais problemas futuros e mais conflitos para alocar, no futuro, os custos do endividamento excessivo.

O que fazer?

A agenda de negociações federativas teve, ao longo de 2012 e 2013, grande oportunidade de buscar uma negociação envolvendo os principais pontos de conflito: redistribuição do FPE, renegociação da dívida com a União, redução das alíquotas interestaduais do ICMS, com regulamentação dos incentivos concedidos à revelia do Confaz, e redistribuição dos royalties. Não foi viável, porém, costurar esse acordo. No parlamento, deu-se prioridade a negociar os assuntos em separado. No espírito do aguçado conflito distributivo, cada grupo vetava ou colocava em banho-maria a reforma que lhe prejudicava, ao mesmo tempo em que tentava fazer andar a que lhe beneficiava. Ao final, chegou-se a uma não-reforma do FPE, a uma proposta de renegociação da dívida com alto custo fiscal para a União e com prejuízos à segurança jurídica, que o Executivo teme em bancar. Nada se avançou na questão do ICMS, e os royalties viraram questão judicial.

Não parece haver, portanto, condições políticas para um amplo pacto federativo. Até porque, como já afirmado acima, há grande insegurança acerca da credibilidade de qualquer proposta da União, no sentido de compensar os perdedores. Há, também, muita insegurança em torno dos números: quem serão os perdedores? Quanto efetivamente perderão?

É preciso, pois, buscar uma agenda que seja responsável em termos fiscais e que una interesses dos três níveis de governo, para que se comece a gerar resultados concretos. Considero que um bom começo seria uma emenda à Constituição que proíba a criação, no plano federal, de obrigações financeiras a estados e municípios (unfunded mandates). Isso não só daria previsibilidade e segurança financeira para os gestores estaduais e municipais, como também seria um escudo contra o poder de fortes lobbies em busca de subsídios, rendas ou privilégios salariais e previdenciários.

Outro tema que poderia unir o interesse dos três níveis de governo seria a regulamentação do direito de greve dos servidores públicos. Afinal, os estados e municípios, por serem responsáveis pelas áreas de educação e saúde, empregam largos contingentes de servidores altamente sindicalizados. As longas greves de professores, médicos, policiais e outras categorias relevantes impõem grandes perdas administrativas e de credibilidade aos prefeitos e governadores, ao mesmo tempo em que exigem grande esforço financeiro dos três níveis de governo.

Como é sabido, há um vácuo legal na regulamentação do direito de greve no setor público, em que os servidores têm o direito constitucional de paralisarem atividades, mas não estão submetidos a regras explícitas de desconto dos dias parados, restrições a greves em áreas estratégicas ou demissão. O resultado é que greves no setor público ocorrem com mais frequência e duram mais que as do setor privado. De acordo com dados do Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (Dieese), em 2012, 74% das horas paradas por greve correspondem a movimentos paredistas de servidores públicos (embora eles representem apenas 25% da força de trabalho total). Em média, uma greve do setor público dura o equivalente a 172 horas de trabalho, contra apenas 46 horas no setor privado.³

Os gestores públicos ficam reféns desse poder desproporcional, o que tem promovido aos servidores grande vantagem no conflito distributivo, garantindo remuneração elevada, além de barrar outras experiências de gestão como a terceirização da gestão de unidades de saúde, ou diferenciação de pagamento de professores em função do mérito e desempenho, por exemplo.

Da parte do governo federal, é preciso rever a política do enfraquecimento das normas da Lei de Responsabilidade Fiscal, no que diz respeito à autorização de novas operações de crédito. É preciso que haja forte restrição orçamentária para induzir estados e municípios a buscarem na economia de gastos, e melhora nos processos de gestão, o alívio financeiro que tem sido obtido por meio de acesso facilitado ao crédito.

Em contrapartida, pode ser feito um ajuste nos contratos de dívida com a União, porém em termos menos benevolentes que os propostos no PLC 99/2013, que estipula a revisão dos contratos das dívidas de forma retroativa. Além de ser um grande prejuízo para a segurança jurídica do país, essa revisão retroativa de indexadores soa a casuismo, visto que concentra benefícios em um único ente federado.

A substituição de indexadores, de IGP-DI por IPCA é bastante defensável, visto que as receitas estaduais e municipais têm mais correlação com o segundo do que com o primeiro. A redução dos juros fixos também é admissível, visto que a faixa de 6% a 9% ao ano supera a taxa de equilíbrio do passado recente. Porém, nada inferior a 5% ou 4,5% deve ser buscado, visto que o país ainda tem perspectiva de um longo período de elevados juros

reais pela frente. O uso da Selic como balizador dos juros, substituindo-os quando for menor que a taxa fixa contratual também é um bom seguro para os estados e municípios.

Outro ponto relevante a se renegociar é a forma de pagamento do resíduo da dívida. Em vez de um prazo fixo de 10 anos para quitação do passivo, poder-se-ia migrar para uma regra em que o ente subnacional comprometeria um percentual fixo de sua receita com o pagamento do resíduo, e o pagamento se estenderia pelo prazo necessário à quitação do passivo. Com isso, evitar-se-ia a situação que parece estar se configurando para alguns estados e para o município de São Paulo de, ao final dos trinta anos da renegociação, ter um resíduo muito elevado, que consumiria mais de 20% de sua receita corrente para pagamento em dez anos. A mudança dessa regra tornaria todas as dívidas sustentáveis e reduziria o alto grau de incerteza que hoje paira sobre a saúde fiscal de longo prazo dos entes mais endividados.

A pressão gerada pela aprovação da nova regulamentação para criação de municípios forçará a discussão sobre os critérios de partilha do FPM. Se não houver um requisito de população mínima acima de, pelo menos, 15 mil habitantes para criação de nova jurisdição, haverá nova onda de criação de micromunicípios financeiramente inviáveis. E a nova lei estipula limites populacionais baixos: 6 mil habitantes para o Norte e o Centro-Oeste, e 12 mil habitantes para o Nordeste. Somente no Sul e Sudeste, onde são requeridos pelo menos 20 mil habitantes, é que os estímulos à fragmentação administrativa serão menos intensos.

O fato é que as associações representativas de municípios terão que discutir os problemas das regras atuais de partilha, ainda que isto custe a divisão interna entre seus representados.. Há no Congresso, em estado avançado de tramitação, um projeto que corrige o problema mais básico, que é a divisão dos municípios em faixas populacionais, e que faz com que as receitas de FPM subam ou caiam muito quando um município muda de faixa. Uma mudança simples como essa, que gera evidente ganho de eficiência e equidade, tem sofrido grande resistência dos municípios que se veem como potenciais perdedores. Parece ser hora de aceitar a racionalização do FPM, sobretudo de reduzir o viés a favor dos micromunicípios, para que o municipalismo não seja enfraquecido junto à opinião pública, que não mais aceita a criação de cidades dedicadas a receber transferências.

Se as grandes reformas (do ICMS, dos royalties etc.) estão travadas, então se deve buscar avanço nas microrreformas, como a dos critérios do FPM e de ajustes pontuais da dívida. Com relação às grandes reformas, parece que um critério importante é garantir aos estados alguma prerrogativa de ter política fiscal própria. A viabilidade do modelo centralizado, consensual e unânime morreu com o fim do regime militar. O novo ICMS terá que dar espaço à concorrência entre estados, ainda que isso gere algum grau de ineficiência alocativa. O importante é evitar que, como ocorre hoje, um estado jogue o custo da sua política de incentivos sobre outro estado.

Ademais, o governo federal precisa avançar na agenda da infraestrutura, para garantir que cada estado e município possa explorar plenamente as suas vantagens comparativas. É preciso aproximar os estados mais distantes dos centros consumidores e de exportação. Para ter recursos para investimento, o governo federal precisa conter os gastos correntes, feitos em favor de inúmeros grupos de pressão. Uma agenda comum com os estados e municípios, como a acima proposta, de limitação do poder das corporações e de grupos de pressão para criar unfunded mandates.

MARCOS JOSÉ MENDES

Possui doutorado em Economia pela Universidade de São Paulo, mestrado em Economia pela Universidade de Brasília e graduação em Economia pela mesma universidade. Atualmente é consultor legislativo - Senado Federal.

GERALDO BIASOTO JUNIOR E JOSÉ ROBERTO AFONSO

Discutir federalismo e economia enseja uma reflexão crucial na agenda nacional de debates. Isto porque federalismo se tornou um tema absolutamente nevrálgico para a tomada de decisões de investir, exportar, produzir, empregar, questões que estão enfrentando problemas e gargalos que acabam por travar a economia brasileira, especialmente no tocante aos novos investimentos. Tributos, gastos públicos, resultado e dívida, elementos fundamentais para a tomada de decisões do empresariado e da própria sociedade, estão, atualmente, sob grande nível de incerteza.

A política fiscal está ofuscando os caminhos para a retomada de uma trajetória de crescimento minimamente compatível com as necessidades do país, que precisa se expandir com taxas próximas à média das economias emergentes, mas ainda está por trás da média das economias avançadas.

Talvez estejamos em um momento singular da nossa história para definir as relações entre o Estado e a economia. O Estado tem as mais altas cargas tributárias do mundo, as maiores entre as emergentes, porém, passou a conceder uma série de renúncias tributárias, desde a Guerra Fiscal do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) até os regimes especiais dos tributos federais. O nível de gasto também é enorme, mas nem assim se consegue evitar que se registre as mais baixas taxas de investimento público entre centenas de países. Isso sem mencionar os subsídios para empresas, que já superam muitos programas de transferências de renda para os mais pobres. A dívida bruta concentra a maior parte das dívidas do país, mas ela também é fonte do crédito que o governo concede ao setor privado, por meio de bancos públicos. A interferência estatal é enorme, mas ao mesmo tempo contraditória, resultando em importantes diferenças entre indivíduos e entre empresas, de modo que os iguais ou próximos acabam de forma pagando impostos e recebendo benefícios ou serviços muito diferente.

Para combater a crise e fomentar a economia, o Estado brasileiro resolveu ser um elemento decisivo na oferta de crédito e, como tal, traz para si próprio a tarefa de fazer a economia crescer. Tal oferta passa pelos

bancos estatais, que têm menos autonomia e atuam como meros agentes financeiros do Grande Banco do Tesouro Nacional. Em que pese tal processo já ter mobilizado quase R\$ 400 bilhões, os resultados têm sido frustrantes. Há uma tendência à estagnação, como nos mostram as expectativas de mercado do último boletim Focus. Até 2018, prevê-se um movimento de um crescimento do PIB bastante fraco. Ou seja, mesmo com todo este poderio do Estado, a economia não dá sinais de recuperação.

A explicação para esse fracasso da política fiscal, ou melhor, política financeira, não é fácil. Creio que o Estado seja, efetivamente, o maior responsável pela frustração da economia: não por ser grande em si (outros que gastam ou devem mais não deixam de ser economias avançadas); muito menos por ser perdulário (embora até o seja em alguns aspectos específicos, como no caso das renúncias tributárias e dos subsídios), mas porque não conseguiu desenhar uma nova forma de relacionamento com a sociedade. O Brasil foi um país cujo Estado cresceu, ancorando o crescimento da economia, no sentido criar os elementos mais importantes para transformá-la e movê-la.

O sistema financeiro, por exemplo, foi construído pela atuação intencional das políticas e práticas ditadas desde Octavio de Bulhões até Delfim Netto. O Brasil não teria um financeiro tão líquido, extenso e diversificado, ainda mais no que diz respeito ao mercado de dívida pública, não fosse a ação do Estado. O sistema foi estruturado e cresceu à margem do Estado, quando nem precisava de recursos de financiamento.

O mesmo processo pode ser visto em várias das áreas: na siderurgia, na petroquímica, no petróleo, nas telecomunicações, nos transportes etc.

O Estado que carregou a sociedade e a economia no último século passou a encontrar outro ambiente no século XXI, mas não foi capaz de mudar sua forma de atuação. O desafio da reciclagem desse movimento de enforcement do Estado sobre a economia não vem tendo êxito.

Nessa reciclagem das relações público-privadas, não há dúvidas de que o Estado será um ingrediente essencial.

Mas ele pode ser um ingrediente essencial para o bem ou para o mal. Infelizmente, creio que, nesse momento, a segunda hipótese esteja saindo vencedora.

O problema que mais nos importa nesse momento é o da credibilidade fiscal, muito destacado pela mídia. É, evidentemente, um elemento-chave dentro de qualquer processo de sustentabilidade econômica. Ela é tão importante, não apenas pela questão da inflação, mas pela perda de equilíbrio fiscal – especialmente em um sistema financeiro muito dependente do Estado, seja como grande mantenedor ou garantidor das riquezas criadas pela economia.

Todos os grandes investidores nacionais, assim como os internacionais que para cá vieram, estão aplicando, basicamente, em dívida pública – ainda que muito se faça de forma indireta, através de fundos, até mesmo da popular caderneta de poupança. É a forma que grandes empresas têm para aplicar seus ativos de forma segura. Os recursos aplicados por agentes internacionais não estão apenas nas ações, mas também na renda fixa, majoritariamente em Notas do Tesouro Nacional (NTNs) de longo prazo. O Estado tem o compromisso de que essa riqueza tenha garantia de valor e liquidez, de que possa ser retirada a qualquer momento. Sobretudo, os grandes investidores internacionais têm aplicado aqui no Brasil nas NTNs. Há um compromisso implícito de que sua saída seja feita com o pagamento pelo Tesouro Nacional.

Por isso se diz que a questão da sustentabilidade, da credibilidade fiscal, não é só uma questão relativa ao número do déficit, é uma questão financeira central no mercado de capitais brasileiro, em que o Estado tem uma presença preponderante. Esse centro nervoso do mercado financeiro foi abalado pela política fiscal que surge como ponta do iceberg. A dita contabilidade criativa, a invenção de um item das contas públicas chamado de “instrumento híbrido de capital e dívida”, que ninguém sabe efetivamente o que é, levou a essa perda de credibilidade dentro das contas fiscais. Essa forma obscura e contraditória de lidar com a deterioração das contas fiscais vai gerando o descrédito junto aos agentes econômicos. Mesmo quando seria justificável, como no caso dos efeitos cíclicos sobre a receita de estagnação continuada e da recessão técnica.

Todos os analistas se perguntam sobre o ajuste fiscal do próximo governo. A desmontagem da estrutura que deu suporte à fisiologia dos últimos anos já produziria um ajuste importante. A liquidação de cargos em comissão e de programas que não fazem mais do que repassar dinheiro para ONGs também fariam grande economia de recursos.

Num processo de decisão por investimentos, o empresário está avaliando se ele faz uma planta produtiva nova ou não; o investidor internacional, que está decidindo por uma planta no Brasil ou no México, ou em outro país, como nos Estados Unidos, olha para o processo econômico interno, avalia os preços mais importantes para sua estrutura de custos e avalia, também, a capacidade de o Estado atuar como mediador de conflitos. Esse investidor observa o preço do combustível, do transporte ou da energia elétrica, por exemplo. Ou, ainda, quais as condições de infraestrutura aeroportuária e portuária. O investidor está perguntando quais as condições de relacionamento sindical que mudaram drasticamente nos últimos anos. Por isso, a incerteza que um empreendedor tem, hoje, no Brasil, é dos níveis mais elevados do mundo, o que explica porque uma economia que tem crédito, consumo, gasto governamental, está absolutamente parada e num processo de redução de seu movimento, o que parece nos levar a uma estagnação até 2018.

Os desafios do federalismo estão embutidos, logicamente, na própria estrutura do Estado. As duas coisas são tão íntimas que se confundem muito fortemente. Nessas políticas, diversos aspectos merecem reflexão.

A carga tributária vem subindo muito fortemente nos últimos anos. Dos anos 1970, onde registrava 14% do PIB, chega a algo próximo de 38%, atualmente. Uma alta carga tributária não é ruim em si. Diversos países ricos têm carga tributária elevada, até mais – o caso dos nórdicos. A questão é a qualidade dessa carga e o processo que cerca sua geração. Não há como dissociar o nível da carga tributária da capacidade de intervenção sobre a economia. Primeiramente, isso significa um sistema tributário com impactos expressivos sobre os preços relativos da economia, ou seja, alterações nas condições competitivas e distributivas. Ter uma alta carga tributária implica, necessariamente, em alto nível de gastos, o que impacta toda a matriz produtiva e as condições de consumo da sociedade. Não há dúvida de que o gasto público atual tem influência muito maior sobre o nível de atividade, sobre os mercados e sobre a eficiência da economia do que 30 anos atrás.

É muito importante ressaltar uma questão que, para o dinamismo da economia brasileira, é dramática: a metrópole. A situação dramática de saneamento, segurança, coleta de lixo, dentre outros aspectos, que vivem as regiões metropolitanas vai sendo empurrada com a barriga, sem

nenhum encaminhamento prático. Essas áreas são as cruciais no processo de crescimento econômico, porque ali que se dá a grande produção, os mecanismos de consumo e de mercado interno, a dinâmica da indústria e dos serviços mais modernos, além da inovação e da produção de nova tecnologia.

Os desafios para conseguir um federalismo que seja mais harmônico são muito grandes. Vale citar apenas alguns: reformar o ICMS, acabar com sua Guerra Fiscal, corrigir a taxaço do comércio eletrônico, delimitar fronteiras entre o ICMS e o Imposto sobre Serviços (ISS), o rateio dos royalties, as transferências federais de impostos e o acesso ao endividamento.

O país tem uma agenda de discussões federativas que é perpassada pela questão da distribuição de recursos e atribuições entre União, estados e municípios. Ela é cada vez mais delicada, e essa questão se dá num ambiente estruturalmente heterogêneo, porque há municípios que têm grande capacidade executiva, e outros, nenhuma. Note-se que isso não tem grande correlação com o porte do município, pois muitos municípios pequenos têm boa capacidade de prestação de serviços à comunidade. Ao contrário, diversos municípios de porte não conseguem desempenhar as suas atividades.

Depois de tantos anos convivendo com a heterogeneidade, ainda não desenvolvemos políticas públicas microrregionais. Provavelmente, temos um vício federativo, derivado da ideia de imposição do poder sobre as regiões mais pobres. A relação entre União e município, cada vez mais realizada diretamente, perde, por si, a visão e o conteúdo regional. Essa questão se coloca de forma ainda mais dramática na situação metropolitana, especialmente nos investimentos em saneamento, mobilidade urbana e logística.

A culpa não é apenas do governo federal, pois há um sério problema na capacidade dos estados em planejar e executar, numa ótica regional. Os estados não conseguem organizar suas políticas públicas de forma regionalizada, e, pior ainda, a União faz linha direta com o município, o que liquida, de fato, as condições de os Estados fazerem essas políticas regionais. É evidente o choque entre o poder político e a construção de políticas públicas regionais que incrementem a eficiência do gasto.

A desorganização das relações federativas não é novidade na história brasileira, mas o ambiente em que ela se dá, hoje, reduz os graus de

liberdade que, no passado, se concedia ao estilo de ajuste. A economia brasileira aguentou a bagunça fiscal, mas esta já está sendo insuportável para economia.

Resolver a crise com mais carga tributária afeta muito o sistema econômico. Não custa recordar que já ocorreu uma invasão das bases tributárias estaduais e municipais com a federal – vide tributos mais abrangentes como PIS/Cofins. A resposta dos estados foi a generalização da substituição tributária no ICMS. Isso provocou um emaranhado de práticas e centenas de tabelas de incidência, com uma complexidade que cresceu ainda mais em relação à estrutura de cobrança do tributo sobre o valor agregado. Lógico que a opção pela substituição tributária, mesmo com a cumulatividade tributária, tem suas razões na ausência de uma política regional que compreenda o contexto federativo.

As discussões sobre a Guerra Fiscal revestem-se de um caráter interminável, justamente pela falta de compreensão de que estes aspectos só podem ser equacionados sob uma lógica federativa mais geral. A digestão dos incentivos concedidos por governos estaduais durante esses anos de promoção da Guerra Fiscal, certamente, é a principal questão a encaminhar. É crucial lembrar que a Guerra Fiscal foi consentida pelo governo federal. Ela, em verdade, ocupou, informalmente, o espaço aberto com a falta de uma política nacional de desenvolvimento regional. Comodamente, o governo federal lavou as mãos frente a uma enorme burla à institucionalidade vigente.

A descoordenação do sistema tributário brasileiro é tão grande que o PIS/Cofins incide sobre a mesma base do ICMS e do ISS: na prática, tornaram-se tributos e receitas concorrentes. O governo federal não consegue olhar as duas estruturas em conjunto, muito menos as máquinas tributárias estaduais e municipais. Isso leva, obviamente, a imensos custos do ponto de vista empresarial.

Há, na relação entre o sistema tributário brasileiro e sua economia, um grave problema no ressarcimento dos créditos tributários aos exportadores. Não é só o ICMS das exportações que está em causa, mas o PIS/Cofins e até o IPI enfrentam o mesmo problema. Isso se dá mesmo com o país diante de uma situação muito delicada nas transações correntes, com déficit que ameaça chegar a 4% do PIB, ainda sustentado por commodities e financiado por fluxos de capitais.

O Brasil vem destruindo a perspectiva de uma boa relação de suas indústrias com seu comércio exterior. Pior de tudo, os haveres em termos de recuperação dos tributos e contribuições estão nos balanços das empresas exportadoras. Essa permanência de bilhões de reais no ativo, sem resolução, enseja a acusação de que práticas contábeis estejam sendo manipuladas e torna extremamente difícil a relação com as empresas de auditoria. Mas o pior é que onerar as empresas em sua atividade de exportação prejudica de maneira relevante a discussão de investimentos das multinacionais aqui instaladas com suas distintas filiais. Limitar a decisão de investimento ao mercado interno implica menor atratividade para a matriz e restrição ao avanço tecnológico, pela busca do barateamento do investimento.

É importante observar quem ganhou e quem perdeu capacidade tributária. A Cofins foi a grande vencedora nos últimos anos. O ICMS ainda cresceu bastante quando se produzia o processo de privatização, dado que cresceram preços relativos e bases impositivas. Como já apontado, o valor agregado sempre foi a grande base tributária dos estados, e esta base foi invadida pela União. Hoje, a base de incidência do valor agregado produz receitas de cerca de 15% do PIB – cerca de 7 ou 8% do PIB em ICMS, 5% do PIB de PIS/Cofins, além do ISS. Estamos falando de recursos expressivos e onde as contribuições da União tiveram o comportamento mais dinâmico que os estados.

O ambiente atual transformou os velhos problemas em situações mais agudas e de resolução mais difícil. Os estados e municípios que, na verdade, sempre foram os grandes investidores em base econômica, transporte, infraestrutura, dentre outros, enfrentam restrições cada vez maiores. O torniquete tributário se associa ao do endividamento, colocando dificuldades especialmente importantes às finanças estaduais.

Há um problema que não é só financeiro, como já apontado: a coordenação entre os estados e os seus municípios, e entre os dois e a União. Vale citar um caso elucidativo. Quando o estado investe numa estrada, e o município não faz a organização do sistema viário no entorno dessa via, a estrada vira uma avenida, cumprindo a função de uma rua em uma cidade. Assim, deixa de cumprir seu papel na funcionalidade da mobilidade entre cidades ou regiões. Na verdade, não cumpre nem o papel de estrada, e tampouco a função de via local.

Há uma grave incapacidade de articulação de políticas entre governos. Estamos atravessando uma situação de debilidade das condições de eficiência na forma como a ação do Estado tem se dado. Os últimos acontecimentos, como o questionamento à mobilidade urbana, à educação, a serviços ao trabalhador, são elementos absolutamente cruciais. O estrangulamento da produção e as posturas municipais, estaduais, nas áreas de saúde e de meio ambiente, são temas muito delicados e decisivos na coordenação das regiões metropolitanas, que são o pulmão da nossa economia e da nossa sociedade.

Ainda na senda da organização das políticas públicas, uma outra questão importante é a mística em torno das políticas descentralizadas. O Brasil promoveu uma verticalização, correta como sentido de política, mas pouco criteriosa. Diversos municípios não têm condição de absorver as políticas. Não por falta de recursos financeiros, que geralmente são distribuídos, mas por carências institucionais e problemas de inadequação de escala. Quando ações que um ente federado não pode desenvolver lhe são atribuídas, certamente há perda de eficiência, desperdício de recursos e má entrega de serviços à população. Disto ainda deriva uma espécie de balcanização das políticas entre os municípios – aqueles que têm mais condição fecham as suas porteirolas a municípios vizinhos. Isso é visível no caso da saúde.

O federalismo e o desenho das políticas sociais no Brasil parecem apresentar traços de amadorismo. Há algum tempo, começou-se a fazer um movimento de transposição do formato do Sistema Único de Saúde (SUS) para outras políticas públicas. O carro-chefe foi o Sistema Único de Assistência Social (SUAS). Depois viria o Sistema Único de Segurança Pública (SUSP). Mas, na ausência de capacidade de estruturação de políticas, foram esquecidas as trajetórias que nortearam a criação do SUS e as que balizariam as outras políticas em mutação. A invenção não produziu resultados razoáveis. A contrapartida das atribuições tem sido a maior atribuição aos municípios. Eles foram os ganhadores nos últimos anos, não apenas por conta da Constituição Federal de 1988, mas também por decisões posteriores também – como o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundef)/ Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental (Fundeb) e o próprio SUS. Mas isto foi uma solução e, ao mesmo tempo, gerou um problema. Como uma parte das prefeituras não

ganhou condição de entregar os bens e serviços a eles atribuídos, houve uma forma de deterioração do gasto pela desagregação das condições entre a recepção dos recursos e a capacidade de prestação de serviços.

Há um elemento para o qual não se dá o devido valor. Talvez, o principal ativo do Brasil, em comparação com as outras economias emergentes, na entrada do novo século, tenha sido um nível de coesão social expressivo. Os investidores de outros países viam no Brasil alguma consistência a mais do que nos outros países, uma institucionalidade bem estruturada, com intervenção estatal mais coordenada, dado que as instituições cresceram amparadas pelo Estado e pareciam sustentar uma espécie de pax nos direitos dos trabalhadores. Paradoxalmente, essa ideia de coesão social vem sendo perdida nos últimos momentos, mesmo com o avanço nas transferências de renda. A ampliação dos conflitos, seja os de rua, os políticos ou os da relação entre Estado e o empresariado, nestas diferentes esferas, está sendo a principal vitrine na comparação com os outros países.

Esse desgaste parece, também, jogar um papel importante no processo de estagnação que vivemos. É vital superar o Estado formado no passado para construir uma nova institucionalidade, de modo a recolocar a questão da eficiência e da coesão social no centro das preocupações nacionais.

Na questão das transferências de recursos entre níveis de governo, os Fundos de Participações (FPE e FPM) já cumpriram seu papel. Os novos instrumentos de transferência [Fundef/Fundeb, o Piso de Atenção Básica (PAB)]¹ trouxeram lógicas mais aderentes às responsabilidades sobre a prestação de serviços. Mas é necessário ir além e focar a questão da relação entre estado e município, com critérios de eficiência e políticas regionalmente concertadas. O velho truque de criar um município simplesmente para abocanhar recursos do FPM é inaceitável para um quadro de desenvolvimento institucional a que chegou o Brasil.

É absolutamente imprescindível a discussão do ICMS. Antes de tudo, que não se limite apenas a esse imposto, mas que se alcance o conjunto do sistema tributário vigente. A fragmentação dos debates e da reforma tende a levar o país ao impasse federativo, a um beco sem saída, quando existem alternativas (técnica e politicamente viáveis) como a do Imposto sobre

¹ Piso da Assistência Básica do Ministério da Saúde.

Valor Agregado (IVA) compartilhado entre a União e os estados. É preciso retomar essa alternativa, porque ela abre as condições para barrar a Guerra Fiscal no seu nascedouro.

A questão da desoneração das exportações está nesse bojo. Em um processo visto em conjunto, é possível construir um formato operacional que impeça o acúmulo de créditos nas mãos dos exportadores. Questões como a do comércio eletrônico, da substituição tributária e da própria forma de operacionalizar a divisão da receita entre destino e origem (que poderia usar a figura da câmara de compensação), dentre outras, são possíveis de se pensar em uma tributação articulada entre os níveis federal e o estadual. Para a reconstrução do sistema, é fundamental a presença moderadora e coordenadora da União.

Um outro ponto que virou entrave formidável, dando dimensão ao federalismo fiscal brasileiro, é a renegociação das dívidas dos estados e municípios. É importante evitar o equívoco que o Tesouro Nacional pode ter cometido nos últimos meses e anos, em que concedeu garantias e fomentou financiamento a estados e municípios sem estimular o aumento da taxa de investimento. Não foi o nível de endividamento pretérito, nem o bom projeto de investimento, nem mesmo a necessidade urgente de obras que balizou tal flexibilização.

A questão posta acima nos encaminha imediatamente ao tema do planejamento. Este foi importante para a Constituição de 1988, que trouxe um arcabouço novo e melhor tecnicamente. Mas, infelizmente, ainda está muito longe das necessidades que o país teria. O Plano Plurianual (PPA),² infelizmente, transformou-se de peça de planejamento em uma espécie de camisa de força. Como qualquer ação deve constar de tal plano, os executivos passaram a encaminhar ao Legislativo projetos com alto grau de generalidade, para que pudessem ser ampliados posteriormente. Ele se transformou numa lei orçamentária anual multiplicada por quatro, e o critério de dar uma ideia de trajetória de investimentos de grande importância foi totalmente perdido. Aliás, o PAC pode ser o maior exemplo da fragilidade do planejamento brasileiro. Em verdade, ele nada mais é que uma constelação de projetos listados sem nenhuma ideia de essencialidade ou de factibilidade.

² Plano Plurianual

Algo importante para essa discussão é a relação entre o investimento público e o superávit primário. As empresas estatais sempre foram capitalizadas, mas, ao final da década passada, a Petrobras e depois a Eletrobras foram retiradas do conceito de Necessidade de Financiamento do Setor Público. Em princípio, acertadamente – pois autofinanciavam seus investimentos. O problema é que a discussão parou por aí, nada mais se discutiu sobre investimento frente à medida do déficit público e do superávit primário, que baliza tantas expectativas.

Logicamente, na construção de um novo Estado será absolutamente imprescindível essa discussão tributária, mais ampla com a discussão nas desonerações da origem, de destino e do uso do potencial tributário de cada unidade, para que as compensações sejam feitas a partir do potencial tributário, e não simplesmente da arrecadação efetiva. Trabalhar o valor agregado como base de incidência do grande tributo estadual, e revitalizar, em novas bases, os fundos de participação, são elementos que podem garantir a adesão das forças políticas que precisam ser articuladas em torno das mudanças. A partir daí, é possível discutir novos mecanismos que incluam o atendimento ordenado das microrregiões. É essencial tratar os municípios como elementos de políticas regionais e não apenas como células de recepção de recursos financeiros. Instrumentos já existem, como a Lei de Consórcio, mas há necessidade de novos formatos e da efetiva operacionalização dos instrumentos existentes.

Na questão do desenvolvimento regional, é importante ter um plano nacional que olhe o país como um todo, que tenha estratégias compensatórias para as microrregiões, olhando-as com ótica de desenvolvimento e articulação entre os distintos estados e as distintas regiões do país. Criar uma institucionalidade na região metropolitana que viabilize as ações, para que sejam coordenadas entre municípios diferentes é da maior importância dentro desse processo.

Em políticas sociais, a eficiência exige que as escalas de políticas sejam obedecidas. Na saúde, por exemplo, essa é uma questão premente, que tem merecido discussões e encaminhamentos importantes, algo essencial à eficiência na aplicação dos recursos públicos.

A infraestrutura é um tema do momento, não por acaso. Nosso déficit é imenso e crescente. Critérios para a decisão de investimento, como os que

o Chile usa há bom tempo, são essenciais e passam a dar perenidade aos grandes projetos. Seria importante dar legitimidade aos projetos e diretrizes, para transformar sua execução em tarefa de Estado, o que poderia evoluir para um novo formato das parcerias (parcerias público-privadas ou PPPs), mais vinculado às diretrizes para o futuro do que ao orçamento corrente. Há ideias novas. Na questão do endividamento, por exemplo, tramitou no Congresso uma proposta de criação de um fundo de investimento, alimentado com parcela dos recursos relativos aos juros pagos pelos estados e municípios e gerido de forma consorciada entre eles e a União, de modo que o fundo fizesse a alocação de recursos para apoio a investimentos de caráter regional e PPPs. Neste formato, haveria um grande incentivo à coordenação de ações em projetos estratégicos, com decisões e projetos amadurecendo com a participação das diversas partes envolvidas. Porém, a criação do fundo naufragou, porque o governo federal começou a conceder créditos de bancos estatais federais, de maneira indiscriminada, o que desestimulou a discussão daquela proposta que começara no Congresso. Essa reorganização institucional perdeu de goleada para o casuísmo, por razões políticas.

Para concluir, é importante frisar que a proposta de um estado mínimo não tem possibilidade real de se materializar. A intervenção estatal deverá ser requalificada. É necessário construir uma nova forma de intervenção e de pactuação. A coordenação das ações com os interesses e agentes privados e com a sociedade é urgente.

Uma nova prática no federalismo fiscal, talvez, seja o elemento mais delicado de todo o processo. A capacidade de coordenação e arbitragem é essencial. O mercado identifica a qualidade da gestão fiscal, pois sabe identificar quando um governo está criando toda sorte de problemas e instrumentos duvidosos, presencia decisões equivocadas de investimentos que resultam em gastos públicos, sem contrapartida em oferta de serviços. Por isso, o federalismo é um dos elementos centrais da incerteza que assola o cálculo privado, seja em se tratando de carga tributária, aumento de preços, horizontes de juros e câmbio.

Se há uma crise de confiança no Estado, a questão federativa é parte importante no equacionamento. O resgate da capacidade de articulação

das questões federativas pela União é um elemento-chave na recuperação de confiança dos agentes privados na capacidade de regulação estatal. Porque a União tem que recuperar sua condição de grande coordenador, como já operou durante as reformas dos anos 1970, quando grande parte da institucionalidade atual ganhou vida. Mas tal missão é mais completa, porque agora o desafio é fazê-lo nos marcos de um regime democrático.

GERALDO BIASOTO JUNIOR

Possui doutorado e mestrado em Economia pelo Instituto de Economia da Universidade Estadual de Campinas, onde é professor e coordenador do Núcleo de Estudos Sociais Urbanos e Regionais. Foi vice-presidente da Empresa Municipal de Urbanização de São Paulo, Diretor Executivo da Fundação do Desenvolvimento Administrativo (FUNDAP), Secretário de Gestão de Investimentos do Ministério da Saúde e Coordenador de Política Fiscal da Secretaria Especial de Política Econômica do Ministério da Fazenda.

JOSÉ ROBERTO AFONSO

Possui doutorado em Desenvolvimento Econômico pela Universidade Estadual de Campinas, mestrado em Economia da Indústria e da Tecnologia pela Universidade Federal do Rio de Janeiro e graduação em Ciências Econômicas pela Universidade Católica de Santos. Atualmente é professor do programa de mestrado do Instituto Brasileiro de Direito Público, pesquisador do Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getúlio Vargas, do International Monetary Fund, da Universidade Estadual de Campinas, do Banco Interamericano de Desenvolvimento, de The World Bank, colaborador eventual - Comisión Económica Para América Latina y Caribe. Foi superintendente do Banco de Desenvolvimento Econômico Social e assessor técnico especial do Senado Federal.

ANTÔNIO CARLOS MAGALHÃES NETO

Em 2003, assumi o meu primeiro mandato de deputado federal, em um momento de profundas mudanças políticas no Brasil, em função da alternância de poder. Ao chegar à Câmara dos Deputados, todos os deputados e senadores pregavam a necessidade de se fazer uma ampla reforma tributária. Pensamento este que convergia com as posições do governo recém eleito. Havia um entendimento quase que geral no Congresso Nacional de que era preciso repensar o pacto federativo com o propósito de reequilibrar as posições entre os três entes federados, a União, os estados e os municípios. Essa discussão de repensar o pacto federativo foi recorrente desde 2003, em alguns momentos com maior intensidade, especialmente quando havia algum tipo de crise institucional. A cada nova eleição, presenciávamos os candidatos a governador, a prefeito e, especialmente, a presidente Dilma Rousseff, defendendo essa rediscussão do pacto federativo, mas até hoje infelizmente nada foi feito.

A pergunta que se impõe é a seguinte: por que não houve um compromisso nacional, a partir de uma aliança entre os três entes federados com o poder legislativo e a sociedade para rediscutir a federação com o propósito de fortalecer os seus entes e viabilizar uma mudança profunda no sistema tributário nacional? Em minha opinião, a discussão sempre começou por onde devia ter acabado, a partir das receitas. Nesse cenário, nenhum dos entes quer abrir mão do que arrecada. O caminho efetivo deveria começar com a definição clara das responsabilidades das obrigações e dos deveres de cada um dos entes federados. Hoje existem muitas sobreposições, alguns temas que são objeto de serviços prestados pela União, pelos estados e também pelos municípios. A federação só será forte e robusta se for possível realizar essa tarefa de estabelecer com nitidez e clareza quais são as obrigações de cada um dos entes federados. A partir da definição dessas obrigações, seria possível um arcabouço arrecadatório que permitisse a cada um dos entes federados atender os seus deveres e os seus dissídios.

Ao analisar o que a Constituição de 1988 atribui como competências municipais e ao observar quais as nossas tarefas do dia a dia, nota-se que a equação não fecha. Promover o ensino infantil e toda a educação fundamental, é responsabilidade prioritária e quase exclusiva dos municípios brasileiros.

No caso de Salvador, por exemplo, o município deposita no Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) – que tem depósito da União, dos estados e dos municípios – mais do que saca. Isso significa que um montante expressivo de recursos do tesouro municipal é sacrificado. Na saúde, além da responsabilidade de estruturar todo o serviço – seja por oferta direta ou por meio de contratos com rede filantrópica ou privada – o município tem o dever também de assumir a rede de urgência e emergência que realiza o atendimento 24 horas.

O programa de implantação das Unidades de Pronto-Atendimento (UPA), embora tenha repasse do governo federal, prevê que a manutenção seja de responsabilidade do município, que deve arcar com grande parte do montante necessário. A função de segurança pública cabe ao governo federal e aos governos estaduais, mas a pressão sobre os municípios também nesse item é enorme, o que faz com que muitos municípios organizassem as suas guardas municipais, não apenas com objetivo de proteger o patrimônio, mas também de colocar pessoas na rua em locais de grande fluxo, para aumentar a sensação de segurança.

No entanto, os municípios não recebem um centavo de incentivo, de subsídio ou de apoio para a realização dessa atividade. No que toca o ambiente urbano, a principal responsabilidade pela manutenção da infraestrutura é das prefeituras, de paisagismo a limpeza pública, passando pela preservação dos espaços públicos, praças, monumentos, pontos turísticos e pela organização do trânsito e do transporte. Pela Constituição, os municípios têm obrigação de proteger os direitos da criança, do adolescente, do idoso, do portador de deficiência, a política de habitação popular, a promoção à cultura e tantas outras coisas. Diante de tantas responsabilidades, tantas cobranças, de tantas demandas por serviços públicos, que são dirigidas aos municípios, a pergunta que se faz é se estão dotados dos meios e das condições orçamentárias e financeiras necessárias para realizar essas obrigações e cumprir com esses serviços. E a resposta é não.

Os municípios são onde a vida das pessoas acontece e se organiza. A cobrança que pode ser feita à autoridade é muito mais presente, muito mais efetiva, e pode trazer um nível de satisfação e correspondência muito maior do que ocorre com as autoridades estadual e federal, que estão mais distantes. O poder local é o poder mais próximo das pessoas, é o poder

que está mais suscetível às pressões e às cobranças. Talvez a única diferença dos movimentos de 2012, 2013 e de 2014, é que as pressões e cobranças deixaram de ser apenas dirigidas aos prefeitos e passaram a ser dirigidas, de uma maneira mais ampla, à classe política. Praticamente a totalidade da arrecadação de Salvador vem de dois grandes tributos: 41% da minha receita tributária advém da arrecadação do Imposto sobre Serviços (ISS), e 39%, da arrecadação do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU). Porém, quando um prefeito tenta fazer justiça fiscal, atualizando os seus tributos, ele enfrenta um nível impeditivo de objeção e de repulsa social. Aprofunda ainda mais a precariedade da arrecadação própria dos municípios. No ano de 2013, o que a cidade de Salvador arrecadou de IPTU mais taxa de lixo não foi suficiente para sequer pagar a conta da limpeza pública, que custa mais de R\$ 1 milhão por dia.

A Guerra Fiscal do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) impacta diretamente os municípios, pois são receitas que estão sendo subtraídas dos municípios, para os quais não há compensação. Os municípios viram sócios dos incentivos fiscais que são concedidos e que, em geral, não beneficiam coletividade e/ou o estado, estando concentrados numa determinada região. Todas as últimas desonerações feitas pelo governo federal referem-se aos tributos compartilhados. Quando o governo reduz o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) de automóveis ou de eletrodomésticos, os municípios pagam essa conta, não tem jeito.

É premente a necessidade de uma visão mais regional. Um dos problemas mais sérios dos estados do nordeste brasileiro e do norte é a concentração do desenvolvimento econômico e das oportunidades de emprego em torno das capitais e regiões metropolitanas. Há um equilíbrio econômico interno maior nos estados do Sul e Sudeste.

É preciso que todas as discussões em torno de serviços públicos sejam feitas com a participação dos municípios.

Encerro essa fala lembrando que o que importa para o cidadão é que o serviço exista, e de preferência com qualidade. Acredito numa revisão do pacto federativo e num reequilíbrio entre os entes federados colocando o cidadão em primeiro lugar.

O Brasil precisa se inspirar em outros sistemas federativos, porque o nosso está no limite, o que está provado com as intensas manifestações dos cidadãos por melhores serviços. No momento em que o cidadão for o foco central desse pensamento, nós vamos ter uma federação mais forte.

ANTÔNIO CARLOS MAGALHÃES NETO

Possui graduação em Direito pela Universidade Federal da Bahia. Prefeito de Salvador (2013/2016), foi deputado federal por três legislaturas.

CAPÍTULO 2

FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO NO ÂMBITO CONSTITUCIONAL

EDUARDO MANEIRA

SACHA CALMON NAVARRO COELHO

EDUARDO MANEIRA

A concorrência e a competitividade são marcas do nosso tempo e não ocorrem apenas entre empresas e no ambiente privado. O setor produtivo, em um mundo globalizado, de mercado cada vez mais integrado, procura se instalar nos estados que lhes possam oferecer maiores vantagens financeiras e fiscais. Assim, o manejo da carga tributária para atrair investimento é um fenômeno que alcança países e comunidades de países – Comunidade Europeia, Mercosul etc. Atualmente, o Brasil está com uma representação na Organização Mundial do Comércio em relação ao programa Inovar Auto, bem como em relação à Zona Franca de Manaus. Mas esse é um fenômeno que também se dá entre os estados que integram uma Federação. No Brasil, essa guerra é travada até mesmo entre os municípios, principalmente entre as capitais e os municípios próximos das capitais, em torno do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

Mas aqui iremos tratar da Guerra Fiscal no sentido mais estrito, isto é, daquela que afeta diretamente o pacto federativo e a federação. Trataremos especificamente da Guerra Fiscal no âmbito dos estados em torno do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Assim, conceituaremos Guerra Fiscal como sendo aqueles benefícios fiscais concedidos pelos estados à revelia da Constituição.

Essa é uma realidade gravíssima no Brasil, cujas causas praticamente já foram ditas por aqueles que nos antecederam. Provavelmente, a principal causa da Guerra Fiscal é o fato de sermos uma federação assimétrica, no sentido de termos muitas desigualdades regionais, e o fato de sermos uma federação cooperativa meio capenga, faltando a batuta da União para coordenar ações que promovam isonomia e oportunidades iguais para as regiões que integram o Brasil. Essas desigualdades – eu não tenho a menor dúvida – são a grande causa da Guerra Fiscal entre os estados.

A segunda causa é o modo como o Brasil tributa o consumo. Nós todos sabemos que o consumo no Brasil é dividido entre a União, com o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); os estados, com o ICMS; os municípios, com o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS); e ainda temos as contribuições sociais sobre a receita – Programa de

Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) – de competência da União, que, apesar de não incidirem sobre cada operação, mas sobre o somatório das receitas de cada operação, acabam também onerando o consumo. Ainda temos outra contribuição, a Cide-Combustível, que onera, sem dúvida, o consumo, ao gravar a venda de combustível. Então, esse fatiamento causa distorções no nosso sistema tributário, e o mais grave é o fato de 26 estados mais o Distrito Federal terem competência tributária para instituir o ICMS, que tem nítido caráter nacional, mas é, como se disse, de competência dos estados.

Qual é o problema desse imposto de caráter nacional ser de competência dos estados? É que o cidadão que compra uma mercadoria num estado B pode estar financiando o estado A, que produziu esta mercadoria por meio de incentivos ilegítimos. Explica-se: como o nosso sistema de cobrança do ICMS é na origem, a mercadoria, quando sai do estado A para o estado B, vem carregada de crédito do imposto que supostamente foi pago na origem (estado A). Esta mercadoria, que vai ser consumida no estado B, vai gerar menos imposto para o estado de consumo B do que para o estado de origem A. O problema não reside na tributação na origem, até porque a mudança para o destino talvez não fosse uma boa opção, pois ela é incompatível com um mercado integrado, como é o nosso. Se quiséssemos cobrar o ICMS no destino, teríamos que criar estruturas de controles alfandegários, de rastreamento de mercadorias e produtos muito onerosos e que iriam complicar ainda mais o comércio no país, que é livre.

Então, qual seria a solução para a Guerra Fiscal?

A solução mais óbvia é o ICMS se transformar em um Imposto sobre Valor Acrescentado (IVA) Federal, porém essa é certamente a alternativa mais difícil de ser implantada, pois esbarra nas dificuldades políticas e no nosso modelo de federalismo. Saibam que somente o Brasil e, salvo engano, o Canadá e a Índia, atribuem competência aos estados – e não à União – para tributar o consumo. Em todos os outros países, o imposto equivalente ao ICMS está no âmbito de competência da União como imposto unificado sobre o consumo.

Além disso, nesses países, não há essa repartição peculiar do Brasil entre IPI, ICMS e Imposto sobre Serviços (ISS). Esses três impostos são substituídos pelo IVA, de competência da União.

No Brasil, temos uma grave dificuldade para tratar essa questão. Uma corrente doutrinária defende que a unificação da tributação no consumo equivaleria a ser contra a federação brasileira. Por trás desse raciocínio, esconde-se o argumento de que um dos pilares da nossa federação seria o ICMS estar na competência dos estados-membros. Assim, a competência dos estados para instituir o ICMS seria cláusula pétrea, protegida pelo art. 60, § 4º, da Constituição.

Sinceramente, não concordo com esses argumentos. No plano do Direito interno, não consigo encontrar comando constitucional que legitime o entendimento que essa parte da doutrina defende. Na realidade, há no Brasil uma confusão – quando se trata de autonomia dos entes federados – entre arrecadação própria e destino da arrecadação. O importante é que a entidade federal tenha autonomia financeira, que pode decorrer de arrecadação própria, como pode ser viabilizada pela repartição de receitas de impostos de outrem.

No plano do Direito comparado, já que estamos tratando do federalismo Brasil/Alemanha, vejamos o exemplo desse último país. A Alemanha, podemos dizer, é um modelo de federação que funciona bem, onde o IVA é federal e é por meio da arrecadação do IVA que se faz toda a equalização, o “pente fino” das diferenças regionais da federação.

No Brasil, temos uma estrutura de fiscalização e de arrecadação muito consolidada nos estados, que poderia continuar onde está. O deslocamento da competência legislativa para a União não precisa tirar necessariamente os estados da parte operacional deste eventual IVA que estamos propondo.

No plano prático, eu considero muito bem-sucedida, inquestionável, a experiência do Brasil em relação ao Valor Adicional Fiscal (VAF). Não vejo maiores dificuldades operacionais na distribuição aos municípios de 25% do ICMS arrecadado pelos estados. A participação dos municípios na arrecadação dos estados, garantida constitucionalmente, evita que aqueles precisem ficar “com o pires na mão”, implorando aos estados o repasse desses 25%.

Do mesmo modo que há garantia constitucional de participação na arrecadação do ICMS em relação aos municípios, poderia haver também garantia semelhante em relação a um IVA Federal, em que os estados, apesar de não serem titulares da competência tributária, poderiam disponibilizar suas estruturas para cuidar da sua arrecadação, e, arrecadando, pudessem reter a parte que lhes é devida, mas em um sistema novo, com uma legislação federal uniforme para evitar, sobretudo, a Guerra Fiscal.

Há ainda uma terceira causa que ajuda a entender a Guerra Fiscal. Eu comentei com o vice-prefeito de BH, Délio Malheiros, que o ICMS é uma fonte inesgotável de problemas e de uma complexidade incrível. O ICMS é um imposto sobre o consumo e não cumulativo. A implementação da não cumulatividade segue, basicamente, dois modelos: o do crédito financeiro e o do crédito físico. Pelo crédito financeiro, tudo que a empresa adquire que tenha por finalidade a sua atividade empresarial – seja bem do ativo, seja uso e consumo, matéria-prima ou produto intermediário – dá direito ao crédito. Pelo critério do crédito físico, apenas aquele bem que se incorpora ao produto ou aquele bem que é comprado para fins de revenda dá direito ao crédito. Obviamente, que a adoção do crédito físico torna muito mais complexa a sistemática de apuração do imposto. Os tribunais estão abarrotados de causas que questionam se a energia elétrica dá crédito ou não dá crédito, porque vai depender se ela é tratada como insumo ou não da indústria ou do supermercado ou da empresa de telefonia; se o óleo diesel dá crédito para transportadora, para a indústria ou para a empresa ferroviária. Todas estas questões deixariam de existir, todos estes problemas seriam evitados se adotássemos de modo amplo, geral e irrestrito o crédito financeiro. Sabem os senhores quais os países do mundo que adotam o crédito físico? Brasil e Haiti, apenas estes dois países, Brasil e Haiti. Por que não adotamos o crédito financeiro? Não sei. Mas sei o seguinte: se aumentar o crédito, vai diminuir o débito e, conseqüentemente, a arrecadação. A não ser que se aumente a alíquota do imposto, que irá repercutir em outro estado na venda interestadual. Alíquota mais alta, crédito mais alto a ser suportado pelo estado recebedor da mercadoria. Ou seja, a adoção do crédito financeiro pode ser ótima para o ICMS, mas não necessariamente para a Guerra Fiscal.

Guerra Fiscal e crise da Federação são temas intimamente ligados à Reforma Tributária. Então, ao se falar nesse assunto, temos que focar na

reforma da tributação do consumo. Concordo com as ponderações feitas pelo prefeito de Salvador, Antônio Carlos Magalhães Neto, de que, quando se discute reforma tributária, se olha sempre para o lado das receitas e não se olha para os encargos e as responsabilidades de cada ente. Mas uma reforma discutida seriamente deve priorizar, repita-se, a tributação do consumo.

Dizem que a Constituição brasileira é muito analítica, muito prolixa, e os dispositivos que tratam do Sistema Tributário Nacional acabam contribuindo para isso. Mas bastaria tirar o artigo 155, que trata do ICMS, que a parte tributária fica absolutamente sintética. Vejam, por exemplo, o que a Constituição dispõe sobre o imposto de renda: que compete à União instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (art. 153, III), e que será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade (art. 153, §2º, I) e nada mais. A mesma coisa ocorre com todos os outros impostos, menos em relação ao ICMS. Ou seja, a Constituição é complexa, prolixa e analítica, no que se refere ao ICMS. Assim, reforma tributária, para ser levada a sério, tem que enfrentar a anomalia do ICMS como tributo estadual.

Ora, o leste europeu, que recentemente fez a transição do regime socialista para o capitalista, já fez o dever de casa e adotou o IVA. A África toda adota o IVA. O Congo tem IVA, Moçambique tem IVA, só o Brasil que não tem. Então, acho que essa é uma questão central que deveria ser enfrentada com seriedade, para de fato mudar-se o sistema tributário nacional e fortalecer a federação.

Há um tabu em torno disso, com referências ao conceito de federação e autonomia, não se levando em conta de que, pela repartição de receita, é perfeitamente possível preservar a federação e a autonomia dos entes federados. De certo modo, a resistência de se abrir mão de competências tributárias revela uma questão grave da nossa federação, que é a falta de confiança, de coalizão horizontal e de fóruns de debates entre os estados. O Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) discute incentivos fiscais, mas não aprofunda nas questões mais fundamentais.

O Senado Federal, que deveria ser a casa da Federação, também não cumpre verdadeiramente este papel.

Se pegarmos a competência do Senado, ela quase se confunde com a competência da Câmara. Mais uma vez, lembrando-nos da federação

alemã, em que os membros da Câmara Alta, órgão equivalente ao nosso Senado, são todos indicados pelos governos estaduais para que haja perfeita harmonia entre os interesses do estado e daqueles que o representam. Aqui no Brasil, entretanto, pode ocorrer do governador ser de um partido e os senadores de outros partidos, e, por questões políticas/partidárias/eleitorais, os senadores boicotarem a administração do governador, porque querem vê-lo derrotado na próxima eleição. E, assim, o Senado deixa de cumprir o papel de ser a casa da Federação.

Há outra questão que eu acho comum a todos os governantes, e que é grave: ainda que você assegure para o governador que, retirando-lhe a competência do ICMS, ele não perderá centavo algum de receita, mesmo assim ele não vai querer esse tipo de reforma, porque a preocupação dele não é só com a receita, mas com a perda de poder, a partir do momento em que ele não puder conceder benefícios e isenções. Se isso lhe for retirado, ele perde poder para fazer políticas de concessões de benefícios fiscais. Este para mim é o ponto central da Guerra Fiscal.

A Associação Brasileira de Direito Tributário (ABRADT) realizou em 2013, como faz todos os anos, um Congresso em Belo Horizonte, no qual se discutiu Federalismo e Guerra Fiscal. Um dos palestrantes foi o vice-governador do Pará, Helenilson Cunha Pontes, que é doutor em Direito Tributário, e foi, durante muitos anos, advogado militante dessa área. Em sua palestra, ele não negou que o Estado do Pará promove a Guerra Fiscal, concedendo benefícios sem prévia autorização convenial, e afirmou, com todas as letras, que o Estado do Pará continuaria a fazê-lo, ou seja, continuaria a conceder benefícios fiscais à revelia da Constituição. Isso porque, segundo ele, em decorrência das desigualdades regionais, a neutralidade fiscal é maléfica para os estados mais pobres, localizados fora do eixo Sul-Sudeste. Na opinião do palestrante, uma empresa jamais faria a opção por se instalar no Pará, ao invés de Rio ou São Paulo, se não recebesse um atrativo na forma de benefício fiscal.

Ora, a Guerra Fiscal pode ter um efeito positivo imediato para quem a pratica, mas com o tempo ela se torna autofágica. Todos perdem. Há dados que mostram que, em decorrência da Guerra Fiscal, o ICM atualmente arrecada menos do que arrecadava antes da Constituição de 1988, não fosse o S acrescentado ao imposto, que permite tributar serviços de comunicação

e transporte e a ampliação das suas hipóteses de incidência, fazendo gravar a energia elétrica, as operações com minerais e combustíveis. Isto é, se for levada em conta a arrecadação decorrente das vendas de mercadorias, fato gerador do antigo ICM, a renúncia dos estados é imensa. Hoje, a cada R\$ 100,00 investidos pelos estados, outros R\$ 217,00 são dados em incentivo fiscal. Ou seja: essa política é autofágica.

Se não pudermos resolver com o ICMS federalizado (IVA), o que nós podemos fazer é tomar medidas menos ousadas, quase paliativas. Em primeiro lugar, a adoção da proposta de Súmula Vinculante nº 69 do Supremo Tribunal Federal, de autoria do ministro Gilmar Mendes, que prescreve que: “Qualquer isenção, incentivo, redução de alíquota ou de base de cálculo, crédito presumido, dispensa de pagamento ou outro benefício fiscal relativo ao ICMS, concedido sem prévia aprovação em convênio celebrado no âmbito do Confaz, é inconstitucional”.

A adoção da súmula vinculante traria a vantagem de dar celeridade aos processos que discutem a Guerra Fiscal no Supremo. Todas as vezes em que o Supremo Tribunal Federal (STF) é convocado para se manifestar sobre a constitucionalidade de uma lei estadual ou de um ato normativo estadual – já houve casos de decreto concedendo benefício – o STF decidiu, pela inconstitucionalidade desses benefícios fiscais dados à revelia sem o beneplácito do Confaz. O problema é que, às vezes, a decisão do Supremo demora seis, oito, dez anos. Então, a súmula vinculante seria uma boa proposta e um bom caminho.

Outra proposta importante é a de se superar uma exigência que se tornou praticamente impossível de cumprir, qual seja, a de se exigir a unanimidade do Confaz para a aprovação dos benefícios fiscais, prevista na Lei Complementar nº 24/75. Há um projeto de lei que foi encaminhado, em 19/12/2012, para o Congresso, que altera o quórum do seguinte modo: “A aprovação do convênio a ser celebrado pelos Estados deverá ser aprovado, contar com o voto favorável de três quintos dos Estados integrantes do Confaz, e cumulativamente faz-se necessária a manifestação favorável de no mínimo um terço das unidades federadas de cada uma das regiões do país”. São três quintos, mas cada região tem que ter um terço para evitar o isolamento eventual de uma região na implementação de uma política de incentivo e de benefícios fiscais.

E outra questão que eu acho muito importante é a da necessidade de se modificar a Lei Complementar nº 24/75, na parte relativa às sanções nela previstas. A LC nº 24/75 exige uma única coisa: que o benefício fiscal seja aprovado à unanimidade pelo Confaz, e, caso assim não o seja, prevê concomitantemente a ineficácia do crédito fiscal ao estabelecimento recebedor da mercadoria, e a exigibilidade do imposto não pago do estabelecimento que vendeu a mercadoria. Ou seja, aquele que recebeu a mercadoria não pode se creditar, e o estado pode exigir o ICMS daquele que recebeu o benefício ilegítimamente. Essa concomitância é uma aberração, porque, se um Estado for eficaz na cobrança do crédito, o outro não pode pedir o estorno. São duas exigências incompatíveis, e a sanção é destinada ao contribuinte, que não faz parte da guerra.

Para ser inibida, a Guerra Fiscal teria que alcançar, em termos de sanção, aquele estado que concede ilegítimamente o benefício. O que ocorre hoje na prática é que os estados – por meio de resoluções, portarias, comunicados CAT – aplicam a sanção de estorno de crédito, independentemente de haver manifestação do Poder Judiciário, do Supremo Tribunal Federal, sobre essas leis alegadamente inconstitucionais. Os estados estornam ou proíbem a tomada de crédito do ICMS, decorrentes dessas leis incentivadas, dos seus contribuintes, que não receberam benefício algum. Mas isso distorce a própria estrutura do ICMS, porque o contribuinte, ao exercer o direito de crédito do ICMS relativo às suas aquisições, tem o direito de não suportar economicamente o imposto. Se o valor do imposto relativo à entrada da mercadoria está estampado na nota fiscal de compra, é uma presunção absoluta para o adquirente que o seu crédito seja válido.

A confiança nos atos jurídicos, a presunção de legitimidade dos atos, negócios e documentos que registram a boa fé inerente ao comércio, a certeza e a previsibilidade, todos esses são princípios que militam em favor do contribuinte adquirente da mercadoria. Ora, somente ao estado que tem assento no Confaz cabe a responsabilidade pela condução da política tributária, o conhecimento dessa política, o desencadeamento dos seus efeitos.

Em Minas Gerais, nós temos empresas como a Martins Distribuidora, que tem milhares de fornecedores nos 26 estados da federação. Pergunta-se: como é que ela vai fiscalizar cada produto nos seus respectivos estados de origem para saber se ele é incentivado ou não? A única coisa que importa

para essa empresa é o direito de se creditar daquele imposto destacado na nota fiscal, pois há uma presunção absoluta para o adquirente de que aquele imposto foi pago. Isso, contudo, não é levado em consideração pela LC nº 24/75, que determina o estorno do crédito e a possibilidade de se cobrar aquele incentivo dado.

Nós temos um caso no Rio de Janeiro que é impressionante, difícil de explicar, de uma lei estadual que reduziu a alíquota de ICMS sobre a venda de querosene de avião para 4%. Não havia outra possibilidade na venda do querosene, a não ser aplicar a lei vigente, que estabelecia essa alíquota. O mesmo governador que promulgou a lei entrou com uma ação direta de inconstitucionalidade contra ela, ganhou a ação no STF e determinou à Secretaria da Fazenda do Rio que autuasse todos os contribuintes do setor petrolífero que vendiam querosene de avião na alíquota de 4% com juros, multa etc. Como explicar para uma empresa de origem estrangeira, que é maioria neste setor, que ela foi autuada com multa, juros, por ter cumprido a lei vigente sem qualquer opção de agir diferentemente do modo como agiu?

Como se vê, a situação dos estados é muito confortável, porque eles podem fazer a Guerra Fiscal – como afirmam categoricamente, publicamente, por conta de alegadas desigualdades regionais e pela timidez da União de liderar um processo de equilibrar essas forças regionais que têm na Federação – e não sofrem qualquer sanção legal, pois ela se volta sempre para a figura dos contribuintes.

Então, neste ponto, nós entendemos que a solução alternativa mais lógica e justa seria a previsão de que o estado de destino da mercadoria beneficiada por incentivos ilegítimos pudesse cobrar do estado de origem. Como há uma exportação de créditos, o estado recebedor da mercadoria está recebendo 12% de crédito: isso é prejuízo para ele, ainda mais sabendo que no estado de origem não se pagou os 12%. Então dar-se-ia legitimidade ao estado do destino da mercadoria beneficiada por ilegítimos incentivos para cobrar do estado de origem os valores que deixaram de ser exigidos por este e que foram repassados sobre a forma de crédito a ser suportado pelo estado recebedor da mercadoria. A sanção deve ser dirigida àqueles que são parte direta da Guerra Fiscal, quais sejam, os estados. Enquanto o contribuinte sofrer a sanção, difícil será falar em mudança do sistema.

Para concluir, eu gostaria de ler um trecho de uma decisão do Ministro Sepúlveda Pertence, na ADIn nº 2377, na qual ele disse o seguinte: “Na ‘Guerra Fiscal’, portanto, a solitária força da paz aquartela-se neste salão, e o Supremo Tribunal Federal que tem feito recolher-se ao bom comportamento constitucional, todos beligerantes que, um dia denunciavam, mas, no outro, são denunciados”.

Em suma, não há inocentes nesta Guerra Fiscal, e isso decorre do sistema falho que temos hoje vigente. Essa Guerra Fiscal se desdobra hoje em várias outras questões, como, por exemplo, os problemas inerentes à tributação do comércio eletrônico e a repartição do ICMS incidente sobre essas vendas, projetos de lei que propõem redução das alíquotas interestaduais etc. Todas essas são propostas que, no meu entendimento, podem amenizar, mas jamais resolver o problema. Enquanto esse imposto que o mundo todo tem como federal, unificado e com crédito financeiro estiver repartido em três competências e com todos os outros anacronismos aqui apontados, a Guerra Fiscal vai perdurar, e, eu desconfio, para o bem de muitos. Quando há um problema para o qual não se encontra solução, e esse problema dura muito tempo, é de se desconfiar que muitos ganhem com ele. É o caso da Guerra Fiscal, em que muitos têm interesse que ela continue, mas esses interesses certamente não são legítimos, ou, como está na moda dizer, dificilmente são “interesses republicanos”.

EDUARDO MANEIRA

Doutor em Direito Tributário pela Universidade Federal de Minas Gerais, Mestre em Direito Constitucional pela Universidade Federal de Minas Gerais. Possui graduação em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais. É ex-Presidente da Associação Brasileira de Direito Tributário (ABRADT), Diretor da Associação Brasileira de Direito Financeiro (ABDF), Conselheiro da OAB/RJ e professor associado da Universidade Federal do Rio de Janeiro.

SACHA CALMON NAVARRO COELHO

A natureza jurídica do Estado Federal / Ligeiro esboço comparativo com outras formas de Estado / Características do Estado Federal

O art. 1º da Carta Política de 1988 estatui que o Brasil é uma República Federativa “formada pela união indissolúvel dos estados e municípios e do Distrito Federal”.

A Constituição Federal inclui no pacto federativo os municípios e o Distrito Federal, petrificando a fórmula de maneira inusitada, porquanto o federalismo, em sua formação clássica, envolve apenas a união dos Estados-Membros (federalismo dual). Entre nós, o município ostenta dignidade constitucional, mormente em matéria tributária. Cada Estado Federal tem feições próprias. Uma das nossas acabou de ser exposta no que tange aos partícipes do pacto federal.

O conceito de Estado Federal, no que nos interessa, pode ser encontrado em contraste com o estado unitário e a confederação de estados. Os estados unitários não se dividem em ordens de governo, possuindo um único organismo político. É o caso, v.g., da França e de Portugal. Há sobre o território nacional um só governo, um só Legislativo, um só Poder Judiciário (as comunas, todavia, costumam ter prefeitos eleitos e conselhos à guisa de câmara de vereadores, cuja competência restringe-se aos interesses estritamente locais).

Aos estados unitários se contrapõem as Uniões de Estados. São tipos unionistas às confederações de estados (Uniões Iguais), os protetorados (Uniões Desiguais), os estados compostos (Uniões Pessoais e Uniões Reais) e os estados federais. As Uniões Pessoais ocorrem quando um rei o é de dois estados. As Uniões Reais ocorrem porque as Constituições de dois ou mais estados preveem o pacto em razão de tratados (Império Austro-Húngaro, União das Repúblicas Socialistas Soviéticas).

No extremo da União de Estados está a Confederação. Neste pacto, os estados continuam autônomos e soberanos e se unem em função de objetivos comuns, quase sempre transitórios. Os gregos com suas cidades-estados se confederaram várias vezes, especialmente durante as guerras

persas. Os EUA foram, a princípio, uma confederação de estados (as ex-colônias inglesas do leste), tendo se tornado, posteriormente, uma federação com alto grau de descentralização.

Descentralização dentro do pacto. É este o conceito ou qualidade de que se reveste o Estado Federal.

A tensão dos graus centralizantes no âmago da federação pode gerar mutações. Uma centralização absoluta aglutinaria os estados federados em um estado unitário. Uma descentralização extrema conduziria à dispersão, cada estado se tornando autônomo. Dispersão, pois, da comunidade nacional em ordens jurídicas independentes e soberanas.

Na federação, ocorrem quatro ordens de descentralização:

1. a Legislativa – produção de normas jurídicas;
2. a Administrativa – administração própria;
3. a Política – formação dos poderes e autogoverno; e
4. a Judiciária – aparato jurisdicional próprio.

Não concordamos com os autores que identificam a igualdade com a República. São vozes de um passado remoto. O que está ocorrendo é um remanejamento da Teoria da Tripartição. Os parlamentares governam, os governantes legislam, e o Judiciário a ambos controla. Modernas Monarquias Parlamentares são tão ou mais democráticas e igualitárias do que muitas Repúblicas. Mas não se pode negar que a federação, mormente em países de grandes extensões territoriais e povoados heterogeneamente, é uma sobregarantia adicional de igualdade e liberdade.

A Professora Misabel Derzi, com a acuidade de sempre, em parecer sobre a competência do Senado Federal, para autorizar operações de crédito dos Estados-Membros, leciona:¹

Em um país de grande extensão territorial e elevado número de habitantes como no nosso, restabelecer o equilíbrio federativo, através da concessão de maior autonomia aos entes regionais e locais, é fazer

¹ Calmon, Sacha e Derzi, Misabel. “A Competência do Senado Federal e a Emissão de Letras Financeiras do Tesouro do Estado de Pernambuco” – Parecer in Direito Administrativo, Contabilidade e Administração Pública, cap. 4, São Paulo, IOB, abril/97.

crescer a representação legislativa do cidadão, o qual passa a interferir na formação de ordens jurídicas que têm base territorial menor. Crescer a liberdade de estados e municípios é, sem dúvida, fazer crescer o nível de participação política de cada um em particular.

Portanto, a decisão por um estado federal é uma decisão pela liberdade e não deixa de ser uma decisão pela igualdade, tendo em vista que se respeitam as diferenças e peculiaridades locais e regionais. Tal respeito, ao mesmo tempo, torna essas disparidades menos relevantes ou menos radicais.

Ora, a Constituição de 1988 representa a culminância de um processo de abertura política já lentamente iniciado, para o restabelecimento da vida democrática nacional. Por isso, como não poderia deixar de ser, cuidou de reforçar o federalismo, como garantia adicional da liberdade, cuidou de aumentar o espaço legislativo dos estados, do distrito federal e dos municípios. Assim se expressa Raul Machado Horta:

A Constituição Federal de 1988 promoveu a reconstrução do federalismo brasileiro, estabelecendo a relação entre a Federação e os princípios e regras que individualizam essa forma de Estado no conjunto das formas políticas. Esse processo de reconstrução envolveu o abandono do modelo fixado na Constituição de 1967 e na Emenda Constitucional nº 1, de 1969, as quais, sob a inspiração do autoritarismo político, concentraram na União a sede praticamente exclusiva da legislação e dos recursos tributários, relegando a estados e municípios a situação de meros caudatários da União. As relações de subordinação adquiriram predominância no federalismo constitucional de 1967 e 1969, e esse período, que perdurou até a promulgação da Constituição de 1988, assinalou a crise mais profunda do federalismo brasileiro, a qual só encontra correspondência no período de vigência da Carta de 10 de novembro de 1937, quando a concepção federal se viu substituída pela estrutura unitária do Estado, sob o comando incontestável do Presidente da República, autoridade suprema do Estado (art. 73).²

(...)

Por tais razões, é essencial à estrutura federal de Estado a repartição de competência, de modo que cada ordem jurídica parcial, que somente vale dentro do âmbito territorial de cada ente descentralizado, possa nascer de Poder Legislativo próprio daquele ente estatal descentralizado. O fenômeno, denominado por Hans Kelsen de descentralização jurídica, no sentido dinâmico, foi assim descrito:

‘A ordem jurídica, válida somente para uma comunidade parcial, é criada por órgão eleito simplesmente pelos membros dessa comunidade parcial (...) as leis válidas para o território de um Estado-Membro unicamente podem ser expedidas pelo legislativo local eleito pelos cidadãos desse Estado-Membro’.²

A autonomia do Estado-Membro é assim inerente à forma federal de Estado e se expressa, exatamente, em que:

- A. a ordem jurídica interna, que somente vale nos limites territoriais de cada estado, nasce e decorre da vontade do povo-membro da comunidade estadual, e não de vontade estranha; e
- B. os limites e a extensão dessa autonomia materializam-se nas competências reservadas, que não sejam expressamente vedadas na Constituição Federal ou não contrariem os princípios nela dispostos.

Portanto, é da essência do Estado Federal, a distribuição de competência entre os entes estatais que o compõem. Ao lado da competência privativa da União, a Constituição de 1988 concedeu autonomia formal e material à competência concorrente. A matéria sobre a qual a União legisla de forma privativa está elencada no art. 22. Dentro daquele rol não se incluem as Finanças Públicas e Tributárias, inclusive a emissão de títulos da dívida pública, campo de atuação concorrente entre a União, os Estados e o Distrito Federal (art. 24).

Contraste entre o Estado Federal e a Confederação de Estados

Entre o Estado Federal e os Estados Confederados há grande diferença. Nas confederações, os estados partícipes são autônomos e soberanos. Na federação, os Estados-Membros estão subordinados a uma Constituição que os domina, assim como à União. A soberania é da nação. União e Estados-Membros formam ordens jurídicas parciais sob a égide da Constituição. A ordem jurídica interna total é a conjugação das ordens jurídicas parciais sob a Constituição.

Contraste entre o Estado Federal e o Estado Unitário

Entre o Estado Federal e o Estado Unitário, apenas administrativamente descentralizado, igualmente existem substanciais diferenças. Neste último, para o ente descentralizado, inexistem autonomia política, autogoverno, legislatura e jurisdição. Há, tão-somente, poderes de administração descentralizados, nada mais.

Na federação, a autonomia do Estado-Membro é axiomática. Ele forma os seus poderes, possui autogoverno, legislatura e jurisdição. Falta-lhe, contudo, soberania e representação na ordem internacional. No Direito das gentes, quem representa a nação é a União como totalidade. No Brasil, de sobredobro, a autonomia municipal tem dignidade constitucional. O município possui poderes políticos: governo, administração e legislatura. Só não tem poder judiciário (art. 29, CF/88).

O Estado Federal e o exercício do poder de tributar

No campo do Direito Tributário, tanto a União como os Estados-Membros e os seus municípios estão adstritos às regras de constituição de suas leis complementares. Isto feito, cada qual é autônomo para instituir e reger os seus tributos, dentro dos princípios e regras preestabelecidos. A autonomia política, jurídica e administrativa da União, dos Estados-Membros, dos municípios e do Distrito Federal se faz presente de modo isonômico.

² Kelsen, Hans. Teoría General del Derecho y del Estado, trad. de Eduardo Garcia Maynez, 2ª ed., México, Imprensa Universitaria, 1958, p. 268.

A Federação de Estados e a autonomia dos Estados-Membros

A característica fundamental do federalismo é a autonomia do Estado-Membro, que pode ser mais ou menos ampla, dependendo do país de que se esteja a cuidar. No âmbito tributário, a sustentar a autonomia política e administrativa do Estado-Membro e do município – que, no Brasil, como vimos, tem dignidade constitucional –, impõe-se a preservação da autonomia financeira dos entes locais, sem a qual aquelas outras não existirão. Esta autonomia resguarda-se mediante a preservação da competência tributária das pessoas políticas que convivem na Federação e, também, pela equidosa discriminação constitucional das fontes de receita tributária, daí advindo a importância do tema referente à repartição das competências no Estado Federal, assunto inexistente, ou pouco relevante, nos Estados Unitários (Regiões e Comunas). Uma última conclusão cabe extrair. Sendo a federação um pacto de igualdade entre as pessoas políticas, e sendo a autonomia financeira o penhor da autonomia dos entes federados, tem-se que qualquer agressão, ainda que velada, a estes dogmas, constitui inconstitucionalidade. Entre nós, a federação é pétrea e indissolúvel, a não ser pela força bruta de uma revolução cessionista ou de outro Estado, vencedor de uma guerra inimaginável. Tanto é assim, que a Constituição de 1988 proíbe emendas constitucionais nas seguintes matérias, a teor do art. 60, § 4º, verbis:

“§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

- I – a forma federativa de Estado;
- II – o voto direto, secreto, universal e periódico;
- III – a separação dos Poderes;
- IV – os direitos e garantias individuais.”

As leis complementares da Constituição

O art. 59 da Constituição Federal prescreve:

“Art. 59. O processo legislativo compreende a elaboração de:

- I. emendas à Constituição;
- II. leis complementares;
- III. leis ordinárias;
- IV. leis delegadas;
- V. medidas provisórias;
- VI. decretos legislativos; e
- VII. resoluções.

Parágrafo único. Lei complementar disporá sobre a elaboração, redação, alteração e consolidação das leis.”

E o art. 69 averba:

“Art. 69. As leis complementares serão aprovadas por maioria absoluta.”

Infere-se que a lei complementar faz parte do processo legislativo da Constituição.

Nunes Leal, antes da Carta de 1967 e, por suposto, antes da Constituição de 1988, observara que nada distinguia uma lei complementar de outra, ordinária. Eram chamadas de complementares aquelas que tangiam instituições e regulavam os pontos sensíveis do ordenamento jurídico.

Agora a situação é outra. As leis complementares, inclusive as tributárias, são entes legislativos reconhecíveis formal e materialmente (forma e fundo), senão vejamos:

1. sob o ponto de vista formal, lei complementar da Constituição é aquela votada por maioria absoluta (quorum de votação de metade mais um dos membros do Congresso Nacional), a teor do art. 69 da CF;
2. sob o ponto de vista material, a lei complementar é a que tem por objetivo (conteúdo) a complementação da Constituição, quer ajuntando-lhe normatividade, quer operacionalizando-lhe os comandos, daí se reconhecer que existem leis complementares normativas e leis complementares de atuação constitucional.

A matéria das leis complementares é fornecida pela própria CF expressamente.

As leis complementares tributárias

Em matéria tributária, a Constituição de 1988 assinala para a lei complementar os seguintes papéis:

- I – emitir normas gerais de Direito Tributário;
- II – dirimir conflitos de competência;
- III – regular limitações ao poder de tributar; e
- IV – fazer atuar certos ditames constitucionais.

Os três primeiros são genéricos. O quarto é tópico. Caso por caso, a Constituição determina a utilização da lei complementar. Podemos dizer, noutras palavras, que a utilização da lei complementar não é decidida pelo Poder Legislativo. Ao contrário, a sua utilização é predeterminada pela Constituição. As matérias sob reserva de lei complementar são aquelas expressamente previstas pelo constituinte (âmbito de validade material, predeterminado constitucionalmente).

O assunto convoca necessariamente alguma explicação sobre a ordem jurídica dos Estados federativos. Em que pesem as particularidades dos vários Estados federais existentes, um fundamento é intrinsecamente comum a todos eles: a existência, ou melhor, a coexistência de ordens jurídicas parciais sob a égide da Constituição, como já vimos no capítulo inaugural da Parte II.

No Brasil, v.g., existem três ordens jurídicas parciais que, subordinadas pela ordem jurídica constitucional, formam a ordem jurídica nacional. As ordens jurídicas parciais são: (a) a federal, (b) a estadual e (c) a municipal, pois tanto a União, como os estados e os municípios possuem autogoverno e produzem normas jurídicas. Juntas, estas ordens jurídicas formam a ordem jurídica total, sob o império da Constituição, fundamento do Estado e do Direito. A lei complementar é nacional e, pois, subordina as ordens jurídicas parciais (O Distrito Federal é estado e município a um só tempo).

O lugar da lei complementar no ordenamento jurídico / O âmbito de validade das leis em geral / Enlace com a teoria do federalismo

Para bem precisar a noção em exame, de resto fundamental, é preciso atentar para o estudo dos âmbitos de validade das leis teorizado por Kelsen e entre nós por Pontes de Miranda, Miguel Reale e José Souto Maior Borges, sem olvidar Lourival Vilanova, os dois últimos da Universidade Federal de Pernambuco, autores que nos inspiram e com os quais mantemos irrisórias divergências terminológicas ou analíticas.

A lei, toda lei, necessariamente exige um emissor, uma mensagem e um receptor (ou destinatário), porque a função maior da lei consiste em planificar comportamentos humanos e sociais. Todavia, não basta dizer isto. As leis possuem âmbitos de validade e são quatro: o material, o pessoal, o espacial e o temporal:

- A. o âmbito de validade material diz respeito ao seu conteúdo, ou seja, diz respeito à norma que ela encerra. A lei é continente, a norma é conteúdo. Cada norma tem um conteúdo material preciso e, pois, limitado. Daí as classificações de normas pelo objeto: competenciais, organizatórias, técnicas ou processuais, de dever, sancionatórias etc.;
- B. o âmbito de validade pessoal diz respeito aos destinatários da norma, ou seja, às classes de pessoas a quem se dirige a lei, com exclusão de todas as demais classes;
- C. o âmbito de validade espacial encerra o espaço político onde a lei tem vigência e eficácia, onde produz efeitos, daí as noções de territorialidade e extraterritorialidade das leis;
- D. o âmbito de validade temporal liga-se ao tempo de aplicação da lei, daí as questões de Direito intertemporal.

Agora o enlace.

Kelsen e os bons teóricos do federalismo costumam distinguir, utilizando-se do âmbito de validade espacial das leis, as que são válidas em todo o território do Estado federal (normas centrais) das que são válidas apenas para determinadas partes desse mesmo território (normas parciais). Preferimos falar em ordem jurídica federal ao invés de central. No Brasil,

v.g., “centrais” seriam as leis emitidas pelo Legislativo federal. Em verdade, as leis federais vigem e valem em todo o território nacional. Parciais seriam as leis emitidas pelos Legislativos estaduais e municipais. Vigem e valem, respectivamente, nos territórios pertencentes aos diversos Estados-Membros da Federação e nos territórios dos seus municípios. Preferimos falar em ordens jurídicas estaduais e municipais. Para nós, então, a reunião dessas três ordens parciais (a federal, a estadual e a municipal) forma a ordem jurídica total (nacional) sob a ordem jurídica constitucional, fundamento de validade de todas elas. A propósito, Misabel de Abreu Machado Derzi³ preleciona quanto aos arquétipos federais:

Já afirmamos, com Reale, que a todo poder social corresponde uma ordem jurídica, sendo a ordenação pelo direito a forma de organização da coerção social. Por conseguinte, com a descentralização política própria do Estado federal se dá, necessariamente, uma descentralização jurídica.

O enfoque estritamente jurídico da questão leva-nos a constatar o inverso. À descentralização jurídica corresponderá a política, já que o poder estatal, sob tal ângulo, é mera validade e eficácia da ordem jurídica.

O emissor da lei complementar posta no Texto Constitucional e aqui tratada é o Congresso Nacional, que também edita as leis ordinárias federais. Vimos por outro lado que a lei complementar é votada por maioria absoluta (metade mais um dos membros do Congresso Nacional), o que fornece o critério formal de seu reconhecimento como ente legislativo autônomo. Vimos, ainda, os seus objetos materiais, isto é, os assuntos que cabem à lei complementar tributária. Inobstante, tais clareamentos nada adiantam sobre o lugar da lei complementar no interior das ordens jurídicas que integram o Estado federal. A lei complementar é lei federal, é lei da ordem jurídica parcial da União? Ou, ao revés, é lei que integra o próprio ordenamento constitucional, não no sentido de ser da Constituição, mas no sentido de ser o instrumento que diz como devem ser certas determinações constitucionais?

A resposta, por certo, é difícil. Contudo, a reunião de certos conceitos e intuições talvez nos permita bem compreender a dinâmica, antes que fique estática a lei complementar no sistema jurídico da Constituição brasileira.

³ Calmon, Sacha e Derzi, Misabel. O IPTU, passim, São Paulo, Saraiva, 1982.

Em primeiro lugar, o órgão de emissão da lei complementar é o mesmo que emite a lei federal ordinária, e seu âmbito de validade espacial é igual ao âmbito da lei federal. Por aí, as leis complementares da Constituição são idênticas às leis federais ordinárias.

O âmbito de validade espacial da lei complementar é intratável. Ela tem que vigor e valer em todo o território nacional sob pena de se não realizar em seus objetivos. A coincidência com o âmbito de validade espacial da lei federal é fatal e irredutível. Quanto ao órgão legislativo de sua emissão, só pode ser mesmo o Congresso Nacional, vez que, terminada a Constituição, a Assembleia Nacional Constituinte extinguiu-se. É preciso, porém, estabelecer quanto ao tema um “escolástico distingue”. É que o Congresso Nacional, ao lado das suas funções normais de órgão legislativo da União Federal (ordem jurídica parcial), exerce outras funções que não são do exclusivo interesse desta. É o caso, por exemplo, das emendas à Constituição, que são feitas pelo Congresso Nacional em prol da Nação, alterando a própria ordem constitucional. O mesmo se pode dizer da lei complementar, que, a nosso ver, é lei nacional de observância obrigatória pelas ordens parciais, embora reconheçamos que, ao lume da teorização kelseniana, a assertiva não possui fundamento incontestável, pois nacional é também a lei federal, aos fundamentos de que são os mesmos: (a) o órgão de emissão e (b) o âmbito de validade espacial (de ambas as leis), diferentes somente no quorum de votação (requisito de forma) e no conteúdo (requisito de fundo). A crítica, forçoso é reconhecer, procede. No entanto, estamos alcunhando de nacional a lei complementar, com o único intuito de apartá-la da legislação federal ordinária pelo quorum (forma), e em razões de seus conteúdos (fundo), os quais, veremos, são sempre fins queridos pelo legislador constituinte, em continuação da própria Lei Maior, através de determinações expressas do texto constitucional. Certo, certíssimo. A lei complementar é utilizada, agora sim, em matéria tributária, para fins de complementação e atuação constitucional.

- A. Serve para complementar dispositivos constitucionais de eficácia limitada, na terminologia de José Afonso da Silva;
- B. Serve ainda para conter dispositivos constitucionais de eficácia contida (ou contível);
- C. Serve para fazer atuar determinações constitucionais consideradas importantes e de interesse de toda a Nação. Por isso mesmo, as

leis complementares requisitam quorum qualificado por causa da importância nacional das matérias postas à sua disposição.

Noutras palavras, a lei complementar está a serviço da Constituição e não da União Federal. Esta apenas empresta o órgão emissor para a edição das leis complementares (da Constituição). Por isso mesmo, por estar ligada à expansão do texto constitucional, a lei complementar se diferencia da lei ordinária federal, que, embora possua também âmbito de validade espacial nacional, cuida só de matérias de interesse ordinário da União Federal, cuja ordem jurídica é parcial, tanto quanto são parciais as ordens jurídicas dos Estados-Membros e dos municípios. A lei complementar é, por excelência, um instrumento constitucional utilizado para integrar e fazer atuar a própria Constituição. Sendo tal, a lei complementar jamais pode delegar matéria que lhe pertence, por determinação constitucional; tornaria flexível a nossa Constituição.

A lei complementar e seu relacionamento jurídico com a Constituição Federal e as leis ordinárias

A lei complementar na forma e no conteúdo só é contrastável com a Constituição (o teste de constitucionalidade se faz em relação à Superlei), e, por isso, pode apenas adentrar área material que lhe esteja expressamente reservada. Se porventura cuidar de matéria reservada às pessoas políticas periféricas (Estado e Município), não terá valência. Se penetrar, noutro giro, competência estadual ou municipal, provocará inconstitucionalidade por invasão de competência. Se regular matéria da competência da União reservada à lei ordinária, ao invés de inconstitucionalidade, incorre em queda de status, pois terá valência de simples lei ordinária federal. Abrem-se ensanchas ao brocardo processual “nenhuma nulidade, sem prejuízo”, por causa do princípio da economia processual, tendo em vista a identidade do órgão legislativo emissor da lei. Quem pode o mais pode o menos. A recíproca não é verdadeira. A lei ordinária excederá se cuidar da matéria reservada à lei complementar. Não valerá. Quem pode o menos não pode o mais.

É oportuno compreender por que as coisas se passam assim, com um pouco mais de profundidade, com esforço na Teoria Geral do Direito. Todo sistema jurídico abriga determinadas técnicas de reconhecimento de suas leis e de suas normas. Sim, porque leis e normas são coisas distintas, assunto

que retomaremos mais à frente aproveitando os escólios de Souto Maior Borges. Por ora, aprofundando a teoria dos âmbitos de validade, basta dizer que as leis são como fios por onde correm as energias normativas, isto é, as normas. No caso da lei complementar, há requisitos de forma quanto à sua edição e requisitos de fundo quanto ao seu conteúdo, isto é, quanto ao que pode conter em termos normativos. Os conteúdos são predeterminados na Constituição. Tais requisitos formam a técnica de reconhecimento das leis complementares tributárias no sistema jurídico brasileiro.

Logicamente, o teste de validade formal só é possível ao pressuposto de que a lei existe. A existência da lei é um *prius* em relação à sua validade formal. E a questão da vigência somente pode ser conferida ao suposto de que a lei é formalmente válida, porque se for inválida não pode vigor com validade. Vigera, mas não valerá.

No plano da norma, isto é, no plano de consideração do “dentro” ou do conteúdo da lei, de sua normatividade, importa primeiramente (a) verificar se o que prescreve possui validade material ou, noutro giro, se está de acordo com o sistema normativo como um todo e com os fundamentos materiais de validade por ele fornecidos. Os conteúdos da lei complementar, vimos, são autorizados pela CF; (b) depois importa verificar a sua eficácia, que é a capacidade de produzir os efeitos jurídicos que lhe são próprios. Norma eficaz é a que tem validade material e que veio a lume através de lei válida formalmente já em vigor.

Poderá, outrossim, ter validade material, mas não ter validade formal. Não valerá, salvo se adaptável. Vejamos uns exemplos. Voltando à lei que, votada como complementar, trata de objeto reservado à lei ordinária federal, vemos que ocorre o fenômeno da adaptação: o sistema adapta a pretensa lei complementar à função que lhe determinou o ordenamento *ratione materiae*. No caso de lei complementar regulando matéria de lei ordinária estadual ou municipal, ocorre o fenômeno da rejeição. O sistema jurídico rejeita a norma, vedando o seu ingresso no ordenamento para evitar a invasão das competências fixadas na CF. O mesmo ocorrerá se a lei ordinária federal cuidar de matéria reservada à lei complementar. Já o fenômeno da recepção ocorre quando o sistema reconhece a existência da lei, sua validade formal, sua validade material e, portanto, se vigente, a sua eficácia. As técnicas de reconhecimento, portanto, uma vez utilizadas, levam à adaptação, à rejeição ou à recepção das normas do sistema.

Como operam as leis complementares em matéria tributária

Embora já saibamos que as leis complementares, em tema de tributação, têm por objetos materiais: (a) editar normas gerais; (b) dirimir conflitos de competência; (c) regular as limitações ao poder de tributar; e (d) fazer atuar ditames constitucionais, é oportuníssimo vislumbrar como operam as leis complementares dentro do sistema (interconexão normativa).

Pois bem, as leis complementares atuam diretamente ou complementam dispositivos constitucionais de eficácia contida (balizando-lhes o alcance), ou, ainda, integram dispositivos constitucionais de eficácia limitada (conferindo-lhes normatividade plena).

Cuidemos de exemplos:

- A) lei complementar integrando dispositivo constitucional de eficácia limitada, necessitado de agregação normativa para poder ser aplicado por não ser bastante-em-si, como diria Pontes de Miranda.

Art. 150, VI, “c”, da CF:

“... é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI – instituir impostos sobre:

(...)

- C) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

(...)”

Sem lei, que só pode ser a complementar, segundo o teor do art. 146, II, da CF, a imunidade sob cogitação é inaplicável à falta dos requisitos necessários à fruição desta (not self-executing);

- B) lei complementar contendo dispositivo constitucional de eficácia contível e aplicável de imediato, sem peias.

Art. 155, § 2º, X, “a” (sobre o ICMS):

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

X – não incidirá:

- A) sobre operações que destinem ao exterior produtos industrializados, excluídos os semielaborados definidos em lei complementar;

(...)

Esta redação é anterior à Emenda Constitucional nº 42/2003.⁴ Hoje já não existem produtos semielaborados, todos são imunes, e, ademais, os exportadores possuem o direito de se creditarem do ICMS pago nas operações anteriores.

O exemplo é dado apenas para fins didáticos. Até e enquanto não sobreveio lei complementar ou convênio com a lista dos semielaborados excluíveis da regra de imunidade (limitação ao poder de tributar), todos os produtos industrializados, inclusive os semielaborados, foram imunes quando remetidos ao exterior. A lei complementar, no caso, teve por função comprimir a licença constitucional ampla e autoaplicável (self-executing).

- A. lei complementar com função de fazer atuar diretamente dispositivo constitucional.

“Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

(...)

⁴ Presentemente a questão não existe. A Lei Complementar nº 87/96 isentou exportações que, não imunes, eram tributadas pelos estados (isenção heterônoma). Esta amplitude foi adotada pela Emenda Constitucional nº 42/2003 que, alterando a redação da letra “a” do inciso X do § 2º do art. 155 da Constituição Federal determinou que a regra da imunidade deveria ser aplicada sobre quaisquer operações que destinem ao exterior mercadorias ou serviços que estejam no campo de incidência do ICMS. Atualmente dispõe o parágrafo: “§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...) X – não incidirá: a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores (redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003); (...)”.

Nesse caso, a Constituição atribuiu à lei complementar a função direta de instituir tributo em favor da União (ordem parcial), presentes os motivos previstos no próprio texto constitucional (incisos I e II do art. 148). A mesma função desempenharão as leis complementares que tenham por objeto dirimir conflitos de competência entre as pessoas políticas em matéria tributária. Elas atuarão para diretamente resolver turbulências no discrímen das competências na hipótese de ocorrerem.

Bem examinadas as coisas, as leis complementares funcionam como manifestações de expansão da própria Constituição, daí o adjetivo complementar (da Constituição).

José Souto Maior Borges,⁵ com percuciente visão científica, classifica as leis complementares em duas espécies. Para ele, as leis complementares: (a) fundamentam a validade de outros atos normativos (leis ordinárias, decretos legislativos, convênios); ou (b) não fundamentam outros atos normativos, atuando diretamente.

E explica a sua sistematização, a qual não confronta a que acabamos de expor, senão que a completa analiticamente. Por oportuno, Souto Maior trabalha em cima da Constituição de 1967, o que não prejudica a teorização.

O direito regula a sua própria criação, enquanto uma norma jurídica pode determinar a forma pela qual outra norma jurídica é criada, assim como, em certa medida, o conteúdo desta última. Regular a sua própria criação, de modo que uma norma apenas determine o processo mediante o qual outra norma é produzida ou também, em medida variável, o conteúdo da norma a ser produzida, é assim uma particularidade do direito. A validade de uma norma jurídica depende, portanto, de seu relacionamento com normas superiores processuais, reguladoras da atuação do órgão, e as normas superiores materiais, determinantes, até certo ponto, do conteúdo possível da norma a ser editada. A norma jurídica é válida então porque foi criada na forma estabelecida por outra norma que funciona como o seu fundamento ou razão de validade. Dado o caráter dinâmico do direito, uma norma jurídica somente é

⁵ Borges, José Souto Maior. Lei Complementar Tributária, São Paulo, Revista dos Tribunais, EDUC, 1975.

válida na medida em que é produzida pelo modo determinado por uma outra norma que representa o seu fundamento imediato de validade. Para Kelsen, a relação entre a norma que regula a produção de outra e a norma assim regularmente produzida por ser figurada por uma imagem espacial de supra-infra-ordenação. Trata-se pois de um mero recurso a imagens espaciais, figuras de linguagem de índole especial. A norma determinante da criação de outra é superior a esta; a criação de acordo com a primeira, lhe é, ao contrário, inferior.

A criação de uma norma – a de grau mais baixo – é determinada por outra – a de grau superior – cuja criação é, por sua vez, determinada por outra norma de grau mais alto.

Outro valor e outra significação não tem o problema de hierarquização dos diferentes níveis de normas. O ordenamento jurídico, para atualizarmos a ‘imagem espacial’ de Kelsen, não está constituído por um sistema de normas coordenadas entre si, que encontrassem umas ao lado das outras.

Para Kelsen, mesmo quando a norma de grau superior determina apenas o órgão que deve criar a norma de grau inferior (e não o seu conteúdo), ou seja, quando autoriza esse órgão a determinar, de acordo com seu próprio critério, o processo de criação da norma inferior, a norma superior é ‘aplicada’ na criação da norma inferior. Podemos então denominar fundamento de validade de uma norma à norma reguladora de sua criação.⁶

(...)

A doutrina brasileira, consoante exposto, vislumbra indistintamente uma função de intermediação ou intercalar da lei complementar, decorrente da sua inserção formal, na enunciação dos atos normativos do art. 46 da Constituição, entre as emendas constitucionais e as leis ordinárias. Tal entretanto nem sempre ocorre, como o demonstra uma análise jurídica mais detida. Essa análise revelará dois grupos básicos de leis complementares: 1º) leis complementares que fundamentam a validade de atos

⁶ Conf. Vernengo, Roberto José. Temas de Teoría General del Derecho, Buenos Aires, Cooperadora de Ciencias Sociales, 1971, p. 343.

normativos (leis ordinárias, decretos legislativos e convênios); e 2º) leis complementares que não fundamentam a validade de outros atos normativos. Não parece viável, fora dessa perspectiva, uma classificação das leis complementares.

Conquanto a integração das leis constitucionais possa ser feita por leis ordinárias, plebiscitos, referendos etc., dependendo do querer do legislador máximo, como bem observado por José Afonso da Silva, entre nós o constituinte elegeu a lei complementar como o instrumento por excelência dessa elevada função, com os matizes que temos de ver, embora sem excluir aqui e acolá outros instrumentos integrativos. Em matéria tributária, sem dúvida, a lei complementar é o instrumento-mor da complementação do sistema tributário da Constituição, a começar pelo Código Tributário Nacional, que, material e formalmente, só pode ser lei complementar. Quatro consequências devem ser ditas: a) o legislador não escolhe a matéria da lei complementar, fá-lo a Constituição; b) o legislador ordinário não pode adentrar matéria de lei complementar, torná-la inútil; c) a lei complementar só é superior às leis ordinárias quando é o fundamento de validade destas; e d) a matéria sob reserva de lei complementar é indelegável.

Os três objetos materiais genéricos da lei complementar tributária segundo a Constituição Federal de 1988

Como dito anteriormente, o art. 146 do atual Texto Constitucional estabelece três funções materiais para a lei complementar: (a) dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária entre as pessoas políticas; (b) regulação das limitações constitucionais ao poder de tributar; e (c) editar normas gerais de Direito Tributário, com alguns caminhos já pautados pelas letras “a” e “d” do inciso III e parágrafo único, todos do mesmo art. 146. Veremos uma a uma nos itens a seguir, além da novidade do art. 146-A.

Conflitos de competência

O primeiro objeto genérico da lei complementar tributária é o de dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária entre as pessoas políticas. A sua

função na espécie é tutelar do sistema, e objetiva controlar, após a promulgação da Lei Maior, o sistema de repartição de competências tributárias, resguardando-o. Em princípio, causa perplexidade a possibilidade de conflitos de competência, dada a rigidez e a rigorosa segregação do sistema, com impostos privativos e apartados por ordem de governo e taxas e contribuições de melhoria atribuídas com base na precedente competência político-administrativa das pessoas políticas componentes da Federação. Dá-se, porém, que não são propriamente conflitos de competência que podem ocorrer, mas invasões de competência em razão da insuficiência intelectual dos relatos constitucionais pelas pessoas políticas destinatárias das regras de competência relativamente aos fatos geradores de seus tributos, notadamente impostos. É dizer, dada pessoa política mal entende o relato constitucional e passa a exercer a tributação de maneira mais ampla que a prevista na Constituição, ocasionando fricções, atritos, em áreas reservadas a outras pessoas políticas. Diz-se então que há um conflito de competência. Quando ocorrem fenômenos dessa ordem, o normal é submeter ao Judiciário o desate da questão, o que provoca maior nitidez, dando feição cada vez mais límpida ao sistema de repartição das competências tributárias. E, evidentemente, esta possibilidade existe. Ocorre que o constituinte, para custodiar o sistema, encontra uma fórmula legislativa de resolver o conflito interpretando o seu próprio texto através de lei complementar. Na verdade, o constituinte delegou ao Congresso esta função.

A remoção do conflito pela edição de normas práticas destinadas a solvê-lo, mediante lei complementar, agiliza, em tese, a resolução do problema, mantendo incólume o sistema de repartição de competências, o que não significa ter a lei complementar in casu a mesma força de uma decisão judicial, pois o monopólio da jurisdição é atributo do Poder Judiciário. Pode perfeitamente ocorrer que as partes não se convençam e continuem a controverter sobre as próprias regras de interpretação dispostas pela lei complementar, aproposando a intervenção provocada do Poder Judiciário. No passado, sob o regime da Carta de 1967, a regra já existia, o fenômeno ocorreu em relação, v.g., às chamadas “operações mistas” que implicavam ICM e ISS, gerando um confronto amplo entre os Estados-Membros e os municípios, em desfavor dos contribuintes. Era o caso, por exemplo, entre outros, das oficinas, que, além de venderem peças (mercadorias), faziam os serviços (ISS) para os seus clientes. O estado queria tributar com o ICM o valor total da operação, e a prefeitura, o valor total do serviço. Cada qual reivindicava para si a ocorrência do “seu

fato gerador”. Para o estado, houvera circulação de mercadoria. Para o município, prestara-se um serviço. A solução encontrada foi, estando em recesso forçado o Congresso, a edição do Decreto-Lei nº 406/68, seguido do Decreto-Lei nº 834/69. Tecnicamente, foi adotada a lista numerus clausus, i.e., taxativa, que enumerava todos os serviços tributáveis pelo ISS municipal, com exclusão do ICM, seguida de uma regra de atenuação que dizia ficarem sujeitas ao ICM certas mercadorias, e somente elas se e quando fornecidas juntamente com os serviços.

Quaisquer outros serviços não constantes da lista que implicassem o fornecimento de mercadorias ficavam sujeitos ao ICM. Remarque-se que a solução sofreu sérias críticas doutrinárias. Entendeu-se que o município sofreu restrições em sua competência constitucional.

A lei complementar, nesta espécie, é regra de atuação direta, ou seja, não complementa nem contém dispositivo constitucional, faz atuar a Constituição logo que surge a situação conflituosa, de modo a resguardar a discriminação das fontes de receitas tributárias instituídas na Lei Maior. É lei de resguardo da Constituição, com função tutelar. Mas não pode alterar a tal pretexto a própria Constituição.

Por suposto, a lei complementar que dirime, resolvendo os aparentes conflitos de competência, deve ser recepcionada pelas pessoas políticas. Dissemos aparentes os conflitos, porque eles não são objetivos, e sim subjetivos. A lei complementar destina-se, então, a eliminá-los através de “regras explicativas do *discrímen*”. Obviamente, a lei complementar, a título de solver “conflito de competência”, não pode alterar a Constituição. A uma, porque isto só é possível através de emenda, processo legislativo diverso. A duas, porque, pudesse fazê-lo, teria o legislador da lei complementar poder constituinte permanente (hipóteses impensáveis logicamente).

Por outro lado, não se pode garantir que as pessoas políticas envolvidas submetam-se aos ditames da lei complementar resolutória do conflito de modo absoluto. Não certamente por uma questão de hierarquia vertical das leis, senão porque a lei complementar, na qualidade de lei interpretativa, explicativa e operativa do *discrímen* constitucional de competências tributárias, não fornece o fundamento de validade ao exercício do poder de tributar *ex lege* das pessoas políticas envolvidas, inclusive da própria União Federal, já que este fundamento é constitucional. Na espécie, limita-se a esclarecer a Constituição oferecendo critérios.

O relacionamento Constituição-lei complementar-leis ordinárias, em torno da questão ora sob crivo, oferece instigantes indagações. Aporias surgem a requisitar respostas. Em princípio, impera o texto constitucional. Da sua interpretação pelas pessoas políticas podem surgir conflitos subjetivos de interpretação. Possível a lei complementar para resolvê-los; esta, uma vez editada, deve ser obedecida pelas pessoas políticas. A solução por ela encontrada submete as leis ordinárias.

Em tese, estas catam submissão aos critérios da lei complementar resolutórios do conflito. Todavia, podem ocorrer várias situações, dentre elas as seguintes:

- A. as pessoas políticas ou mesmo os contribuintes podem acusar a lei complementar de exceder o seu objeto, eis que altera o texto da Constituição: eiva de inconstitucionalidade;
- B. lei ordinária de dada pessoa política introjeta os ditames da lei complementar pro domo sua. A outra pessoa política prejudicada, bem como os contribuintes, opõem-se à dita lei, contrastando-a com a lei complementar: eiva de ilegalidade.

Nesses casos, a solução última e final somente pode ser dada pelo Judiciário. A função jurisdicional (*juris dicere*), cujo fito é a interpretação última das leis, com efeito de coisa julgada, é intransferível e insubstituível.

Regulação das limitações ao poder de tributar

O segundo objetivo genérico da lei complementar tributária é a regulação das limitações constitucionais ao poder de tributar. Como ressabido, todo poder emana do povo, que, elegendo representantes, constrói a Constituição, fundamento jurídico do Estado e do Direito Positivo, que a todos submete (o Estado e os seus cidadãos).

Pois bem, ao construir ou reconstruir juridicamente o Estado, o poder constituinte, democraticamente constituído pelo povo (legitimidade da ordem jurídica e do Estado), organiza o aparato estatal, garante os direitos fundamentais, reparte poderes e competências e, ao mesmo tempo, põe restrições ao exercício das potestades em prol da cidadania.

No campo tributário, a Constituição reparte competências tributárias, outorga poderes a pessoas políticas e, ao mesmo tempo, estatui restrições ao exercício do poder de tributar.

Como visto, um dos objetos possíveis da lei complementar é a regulação das limitações ao poder de tributar. Mas não é toda limitação constitucional ao poder de tributar que exige complementação, por vezes desnecessária. Princípio antigo da Teoria do Constitucionalismo, examinado magistralmente por Carlos Maximiliano, tido e havido como da ordem dos sumos hermeneutas, predica que as normas constitucionais proibitivas desnecessitam de regulação. Não obstante, o Direito positivado – objeto de labor do jurista – pode contrariar dito cânone. É uma questão de opção do constituinte. A título propedêutico, podemos firmar as seguintes premissas:

- A. quando a Constituição põe uma limitação ao poder de tributar, sem requisitar tópica e expressamente lei complementar, a competência conferida ao legislador da lei complementar para regulá-la é uma competência facultativa. Exercê-la-á o legislador pós-constitucional se quiser (trata-se de poder-faculdade na lição de Santi Romano);
- B. quando a Constituição põe uma limitação ao poder de tributar, requisitando tópica e expressamente lei complementar, seja para conter, seja para ditar conteúdo normativo (proibições de eficácia limitada e proibições de eficácia contível), ao legislador da lei complementar é dada uma competência obrigatória (poder-dever na terminologia de Santi Romano);
- C. certas proibições ao poder de tributar, pela sua própria natureza e fundamentos axiológicos, repelem regulamentação porque são autoaplicáveis em razão de normatividade plena, daí o acerto de Carlos Maximiliano quanto às vedações constitucionais de eficácia cheia.

Aos exemplos:

- A. o artigo 150, VI, “d”, dispõe que é vedado instituir impostos sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão. Nesse caso, o legislador regulará a limitação se quiser (regulação facultativa);

- B. o artigo 150, VI, “c”, dispõe que é vedado instituir impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços dos partidos políticos, inclusive as suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei. Nesta hipótese, o dispositivo constitucional vedatório exige complementação quanto aos requisitos sem os quais não é possível a fruição da imunidade. O legislador, sob pena de omissão, está obrigado a editar lei complementar (regulação obrigatória). Se não o fizer, sendo o dispositivo de eficácia limitada, cabe mandado de injunção. A omissão, no caso, desemboca em inaplicação da Constituição em desfavor dos imunes;
- C. o artigo 150, I veda à União, estados e municípios – excluídas as exceções constantes do próprio texto constitucional – exigir ou aumentar tributo, seja lá como for, sem que a lei o estabeleça. Nesse caso, a genealogia histórica e jurídica do princípio da legalidade é tal que dispensa regulamentação por lei complementar (por isso mesmo, as exceções estão expressas no próprio texto constitucional).

A lei complementar na espécie de regulação das limitações ao poder de tributar é quase sempre instrumento de complementação de dispositivos constitucionais de eficácia limitada ou contida. Quando a limitação é autoaplicável, está vedada a emissão de lei complementar. Para quê?

Apreciações críticas sobre a matéria em exame

De lege ferenda entendemos que as leis complementares para dirimir conflitos são bem-vindas para zelar pelo *discrímen* de competências, sem exclusão do acesso ao Judiciário, cujas decisões prevalecerão sempre, ainda que contra texto de lei complementar, quando fundadas as decisões na interpretação da Constituição em cotejo com o alcance da sua complementação. As leis complementares para regular limitações ao poder de tributar, repelimo-las por entender que são desnecessárias, só se apropositando em raros casos de dispositivos de eficácia limitada para evitar paralisia constitucional. Mesmo assim, as vedações deveriam sair prontas da

CF. A nosso ver, no Brasil, o campo de eleição da lei complementar tributária é a norma geral de Direito Tributário, que examinaremos em seguida. Convém adiantar que, nessa matéria, a lei complementar é lei delegada pelo constituinte. Suas prescrições são questionáveis juridicamente apenas se o Judiciário decretar a incompatibilidade delas em relação à Constituição. Afora isso, as normas gerais de Direito Tributário são sobranceiras.

O fundamento de validade das normas gerais é a própria Constituição. A seu turno, pelas normas gerais são fornecidos os critérios para a elaboração material das leis tributárias ordinárias federais, estaduais e municipais, sendo, portanto, materialmente, nexos fundantes da validade dessas leis das ordens jurídicas parciais, que delas só podem prescindir num único caso: inexistência (art. 24, § 3º, da CF). Mas, tão logo sobrevenha a norma geral, as leis ordinárias em contrário ficam paralisadas, sem eficácia (art. 24, § 4º, da CF). Retifique-se: no art. 24, § 4º, onde se lê lei federal, leia-se lei complementar. No campo das normas gerais, os destinatários são os próprios legisladores das três ordens de governo em tema tributário.

Normas gerais de Direito Tributário

O terceiro objeto genérico da lei complementar é o de editar as normas gerais de Direito Tributário, expressão de resto polêmica à falta de um conceito escorreito de norma geral no Direito Tributário brasileiro, com a doutrina falhando por inteiro no encalço de conceituar o instituto de modo insofismável. O falecido Prof. Carvalho Pinto chegou ao ponto de definir o que não era norma geral. Ficou nisso. E Rubens Gomes de Sousa teve a humilde ousadia de afirmar que a doutrina não chegara ainda à norma geral que levasse ao conceito das normas gerais de Direito Tributário. Para logo, o assunto complica-se pelo fato de existir a partilha das competências legislativas entre as pessoas políticas. Fôssemos um Estado Unitário, e o problema desapareceria, mas as dificuldades de modo algum impedem o trato da matéria.

O art. 24 da CF dispõe:

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

- I. direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;
- II. orçamento;
- III. juntas comerciais;
- IV. custas dos serviços forenses;
- (...)"

Os parágrafos deste artigo prescrevem:

“§ 1º No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais.

§ 2º A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados.

§ 3º Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

§ 4º A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.”

Vale repisar a questão como posta no Texto Constitucional:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

- III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:
 - a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;
 - b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
 - c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas; e

- d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239 (incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, 'd', também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que (incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003):

- I. será opcional para o contribuinte (incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003);
- II. poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado (incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003);
- III. o recolhimento será unificado e centralizado, e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento (incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003);
- IV. a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes (incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

Praticamente, a matéria inteira da relação jurídico-tributária se contém nos preceitos supratranscritos. Diz-se que ali está a epopeia do nascimento, vida e morte da obrigação tributária. Se juntarmos a tais “normas gerais”, o conteúdo (e aqui não se discute se são ou não excedentes) do atual Código Tributário Nacional, teremos uma visão bem abrangente do que são as normas gerais de Direito Tributário. A grande força da União como ente legislativo em matéria tributária resulta de que o Senado, através de resoluções, fixa bases de cálculo e alíquotas de vários tributos

da competência de estados e municípios, e de que, através de normas gerais, o Congresso Nacional desdobra as hipóteses de incidência e, muitas vezes, o quantum debeaturs desses tributos, exercitando controle permanente sobre o teor e o exercício da tributação no território nacional. A vantagem está na unificação do sistema tributário nacional, epifenômeno da centralização legislativa. De norte a sul, seja o tributo federal, estadual ou municipal, o fato gerador, a obrigação tributária, seus elementos, as técnicas de lançamento, a prescrição, a decadência, a anistia, as isenções etc. obedecem a uma mesma disciplina normativa, em termos conceituais, evitando o caos e a desarmonia. Sobre os prolegômenos doutrinários do federalismo postulatório da autonomia das pessoas políticas prevaleceu a praticidade do Direito, condição indeclinável de sua aplicabilidade à vida. A preeminência da norma geral de Direito Tributário é pressuposto de possibilidade do CTN (veiculado por lei complementar).

Da conjugação dos vários dispositivos supratranscritos sobram três conclusões:

- a) a edição das normas gerais de Direito Tributário é veiculada pela União, através do Congresso Nacional, mediante leis complementares (lei nacional) que serão observadas pelas ordens jurídicas parciais da União, dos estados e dos municípios, salvo sua inexistência, quando as ordens parciais poderão suprir a lacuna (§ 3º) até e enquanto não sobrevinha a solicitada lei complementar, a qual, se e quando advinda, paralisa as legislações locais, no que lhe forem contrárias ou incongruentes (§ 4º);
- b) a lei com estado de complementar sobre normas gerais de Direito Tributário, ora em vigor, é o Código Tributário Nacional, no que não contrariar a Constituição de 1988, a teor do art. 34, § 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (lex legum habemus);
- c) a lei complementar que edita normas gerais é lei de atuação e desdobramento do sistema tributário, fator de unificação e equalização aplicativa do Direito Tributário. Como seria possível existir um Código Tributário Nacional sem o instrumento da lei complementar, com império incontestável sobre as ordens jurídicas parciais da União, dos Estados-Membros e dos municípios?

Mas, ao cabo, o que são normas gerais de Direito Tributário? O ditado constitucional do art. 146, III e alíneas, inicia a resposta dizendo nominalmente alguns conteúdos (normas gerais nominadas) sem esgotá-los. É dizer, o discurso constitucional é *numerus apertus*, meramente exemplificativo. Razão houve para isto. Certos temas, que a doutrina recusava fossem objeto de norma geral, passaram expressamente a sê-lo. Roma locuta, tollitur quaestio. Uma boa indicação do que sejam normas gerais de Direito Tributário, para sermos pragmáticos, fornece-nos o atual Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e alterações posteriores), cuja praticabilidade já está assentada na “vida” administrativa e judicial do país. O CTN, especialmente o Livro II, arrola inúmeros institutos positivados como normas gerais. Que sejam lidos. Quid, se diante do art. 146, III, “a”, não edita o Congresso Nacional lei complementar a respeito do fato gerador, base de cálculo e contribuintes de dado imposto discriminado na CF? Fica a pessoa política titular da competência paralisada pela inação legislativa? A resposta é negativa. É o caso de se dar aplicação ao art. 24 e §§ 1º a 4º. E onde se lê União, leia-se Congresso Nacional, e onde se lê lei federal, leia-se complementar, ao menos em matéria tributária.

As normas gerais de Direito Tributário veiculadas pelas leis complementares são eficazes em todo o território nacional, acompanhando o âmbito de validade espacial destas, e se endereçam aos legisladores das três ordens de governo da Federação, em verdade, seus destinatários. A norma geral articula o sistema tributário da Constituição às legislações fiscais das pessoas políticas (ordens jurídicas parciais). São normas sobre como fazer normas em sede de tributação.

Uma forte e esclarecida parcela da doutrina justributária brasileira, com ótimas razões e fortes raízes federalistas, recusa partes do Código Tributário Nacional atual ao argumento de que cuidam de temas que, longe de se constituírem em normas gerais, imiscuem-se na competência privativa e indelegável das pessoas políticas, invadindo-a, contra a Constituição. Em síntese, são repelidas as regulações do CTN sobre o fato gerador de impostos da competência das pessoas políticas e sobre atos administrativos que lhe são privativos, atos de lançamentos fiscais, v.g., além de prescrições sobre interpretação de leis tributárias, tidas

por descabidas. Evidentemente, sustentam tais colocações as teorias federalistas e a autonomia constitucional das pessoas políticas, e o próprio sistema de dação e repartição de competências, cujo único fundamento é a Constituição. É inegável a boa procedência desta postura crítica. O assunto é delicadíssimo. Ocorre que o federalismo brasileiro, como talhado na Constituição de 1988, é normativamente centralizado, financeiramente repartido e administrativamente descentralizado. Há tantos federalismos, diversos entre si, quantos Estados federativos existam. O importante é que haja um minimum de autodeterminação política, de autogoverno e de produção normativa da parte dos Estados federados. Quanto à repartição das competências legislativas, a questão resolve-se pela opção do legislador. No Brasil, ao menos em tema de tributação, o constituinte optou pelo fortalecimento das prerrogativas do poder central. Este fato, por si só, explica por que avultou a área legislativa reservada à lei complementar tributária. A assertiva é comprovável por uma simples leitura do CTN redivivo e do art. 146, III, da CF, que reforça o centralismo legislativo em sede de tributação, além de matérias esparsas ao longo do capítulo tributário, deferida a lei complementar. Para compreender normas gerais, é preciso entender o federalismo brasileiro.

O federalismo brasileiro / Aspectos / Ligação com o tema das leis complementares

O federalismo americano, telúrico, pragmático, antimonárquico, cresceu na América do Norte da periferia para o centro. Ainda hoje a autonomia dos Estados-Membros é grande, em termos jurídicos, conquanto pareça irreversível o impulso para o centro (unitarismo). Legislam sobre muitas matérias: Direito Penal, Civil, Comercial etc. Em certos estados há pena de morte, noutros não. A Louisiana percute o Direito europeu continental, por força da influência francesa, em mistura com o Common Law. O Direito de Família, igualmente, é diverso, dependendo do estado. Nuns é fácil divorciar; noutros não, e assim por diante. O Direito Tributário não conhece nenhum sistema, sequer doutrinário, de repartição de competências. E funciona. Entre nós, a federação e o federalismo vieram de cima para baixo, por imposição das elites cultas, a partir de modelos teóricos

e exóticos, sem correspondência com o evoluir histórico, político e social do povo brasileiro. Então, ao longo do devir histórico, as instituições foram sendo afeiçoadas à nossa realidade. O federalismo brasileiro, pois, reflete a evolução do país, nem poderia ser diferente. A Constituição de 1988 promoveu uma grande descentralização das fontes de receitas tributárias, conferindo aos estados e municípios mais consistência (autonomia financeira dos entes políticos periféricos, base, enfim, da autonomia política e administrativa dos mesmos). À hipertrofia política e econômica da União dentro da Federação e à hipertrofia do Poder Executivo federal em face do Legislativo e do Judiciário, vigorantes na Carta de 67, seguiram-se a distrofia da União na Federação e a hipertrofia do Legislativo federal nos quadros da República federativa.

Em consequência, o Congresso Nacional assumiu desmesurados poderes e competências legislativas em desfavor de estados e municípios.

O sistema tributário da Constituição bem demonstra a assertiva. O domínio do Congresso Nacional no campo do Direito Tributário, inegavelmente, é avassalador, pelo domínio das leis complementares.

De lado o sistema tributário, verifica-se que o Direito brasileiro promana seguramente, em sua maior parte, das fontes legislativas federais.

Por outro lado, há condomínio de encargos e atribuições entre União, estados e municípios (art. 23). No campo especificamente tributário, o instrumento formal da lei complementar e o conteúdo material das normas gerais reafirmam a tese do federalismo concentracionário legiferante.

O “poder” das normas gerais de Direito Tributário em particular

O grande risco da lei complementar sobre normas gerais de Direito Tributário reside em o Legislativo federal desandar a baixá-las contra o espírito da Constituição, em desfavor das ordens jurídicas parciais, cuja existência e fundamentos de validade decorrem diretamente da Lei Maior. Os seus poderes e limitações, em suma, são de radicação constitucional. Grande, pois, o poder do Congresso Nacional, a ser exercido com cautela para não arranhar o estado federal armado na Lei Maior. O parágrafo único do art. 22, disposição inspirada na Lei Fundamental de Bonn,

contrabalança a expansão federal, permitindo aos estados legislar sobre questões específicas das matérias relacionadas no art. 22, da competência privativa da União.

A sede jurídica de estudo das normas gerais situa-se na área da repartição das competências legislativas nos Estados federais. A doutrina costuma referir-se a dois tipos de repartições: a horizontal e a vertical. Na horizontal, as pessoas políticas, isonômicas, recebem cada qual suas áreas competenciais devidamente apartadas. São lotes, por assim dizer, perfeitamente delimitados. Em se tratando da repartição vertical, o *discrímen* se faz por graus, pois as matérias são regradas por mais de uma pessoa política. Para evitar a promiscuidade impositiva, faz-se necessário graduar, na escala vertical, o ponto de incidência do regramento cabente a cada pessoa política. Entre nós, determinadas províncias jurídicas não ensejam repartição vertical de competências legislativas. Tais são os casos dos Direitos Civil, Comercial, Penal, Trabalhista etc. Estes são Direitos cujas fontes legislativas são privativas da União Federal. Outros ramos jurídicos, mormente aqueles que se incrustam no que se convencionou chamar de Direito Público, oferecem ensejo a que ocorra o fenômeno da repartição vertical de competências legislativas, ocasião em que mais de uma pessoa política normatiza, por graus, uma mesma matéria jurídica. Em Direito Administrativo e Direito Tributário, o fenômeno é evidente. Ora, precisamente em razão da repartição vertical de competências é que surgem as normas gerais. Assim, as normas gerais de Direito Tributário são da competência legislativa da União Federal, através do Congresso Nacional. Na verdade, inexistia aí competência concorrente, senão a partilhada. A concorrência é meramente substitutiva, i.e., se a União não emitir normas gerais, a competência das pessoas políticas (Estados-Membros e municípios) torna-se plena. Emitidas que sejam as normas gerais, cumpre sejam observadas quando do exercício das respectivas competências privativas por parte de estados e municípios, sem prejuízo da eventual e limitada competência supletiva do Estado-Membro na própria temática da norma geral, conforme se pode verificar a uma simples leitura da repartição geral de competências levada a efeito pela Constituição de 1988.

A melhor doutrina, na espécie, é a de Raul Machado Horta, ilustre Professor de Direito Constitucional na Faculdade de Direito da UFMG.

Dizia ele, sob o regime de 1967, em lição ainda atual:⁷

Continua insuficientemente explorado o campo da repartição vertical de competência, que permite o exercício da legislação federal de normas gerais, diretrizes e bases, e da legislação estadual supletiva, sendo aquela primária e fundamental, enquanto a última é secundária e derivada. A competência comum, que se forma com a matéria deslocada do domínio exclusivo da União, para ser objeto de dupla atividade legislativa, corresponde a uma modernização formal da técnica federal de repartir competências, e permite, ao mesmo tempo, que se ofereça ao Estado-membro outra perspectiva legislativa, atenuando a perda de substância verificada na área dos poderes reservados em virtude do crescimento dos poderes federais. Perdura na evolução federativa brasileira o retraimento da competência comum, sem explorar as possibilidades do condomínio legislativo, para aperfeiçoar a legislação federal fundamental, de estrutura ampla e genérica, às peculiaridades locais. A evolução do comportamento da federação brasileira não conduz a diagnóstico necessariamente pessimista, preconizando o seu fim. A evolução demonstra que a federação experimentou um processo de mudança.

A concepção clássica, dualista e centrífuga, acabou sendo substituída pela federação moderna, fundada na cooperação e na intensidade das relações intergovernamentais. A relação entre federalismo e cooperação já se encontra na etimologia da palavra federal, que deriva de *foedus*: pacto ajuste, convenção, tratado, e essa raiz entra na composição de laços de amizade, *foedus amicitiae*, ou de união matrimonial, *foedus thalami*. Em termos de prospectiva, é razoável presumir que a evolução prosseguirá na linha do desenvolvimento e da consolidação do federalismo cooperativo, para modernizar a estrutura do Estado federal.

Embora a teoria das normas gerais situe bem a questão do compartilhamento de competências (verticalizadas) nos Estados federais, afirmando que a norma geral possui eficácia forçada (lei de cadre), sempre

sobrará uma zona cinzenta na delimitação das fronteiras objetivas da norma geral, o ponto além do qual não pode ela passar sem ferir a competência das pessoas políticas. Enfim, somente a contribuição da doutrina e da jurisprudência, ao longo do tempo depurativo, trará solução a este tormentoso problema. Mas, não é a sedimentação jurisprudencial que estabiliza a ordem jurídica?

Grande, repetimos, é a força e o comando das normas gerais de Direito Tributário emitidas pela União como fator de ordenação do sistema tributário, como ideado pelo constituinte de 1988.

Limitações: princípios e imunidades / Diferenças / O fenômeno jurídico da interpolação normativa

Princípios e imunidades são institutos jurídicos diversos, embora certos princípios expressos façam brotar ou rebrotar imunidades (implícitas). A Prof.^a Misabel Derzi,⁸ pelo manejo profundo dos princípios constitucionais, brinda-nos com o primor de raciocínio que se dá transcrito:

A consagração de uma imunidade expressa é, às vezes, consequência lógica de um princípio fundamental. Do princípio federal resulta a imunidade recíproca, dedutível mesmo na ausência de recepção literal do texto, porque expressão da autonomia relativa dos entes estatais e de sua posição isonômica, logicamente dedutíveis. Basta considerar que extraímos a doutrina, em suas linhas básicas, da jurisprudência da Suprema Corte constitucional dos EUA, país cuja Constituição é silente sobre a citada imunidade. Igualmente a imunidade das instituições de educação e assistência social que não almejam distribuição de lucro, decorre da inexistência de capacidade contributiva, princípio norteador da igualdade e imprescindível à efetividade da imposição.

Nem todo princípio, contudo, conduz a uma imunidade, como é o caso, v.g., dos princípios da legalidade, anterioridade e irretroatividade.

⁷ Horta, Raul Machado. In Revista de Estudos Políticos, Belo Horizonte, 1968.

⁸ Derzi, Misabel. In Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, de Aliomar Baleeiro, nota da atualizadora, p. 15.

Princípios e imunidades, repita-se, são entes normativos diversos. O que, precisamente, os distingue?

Os princípios constitucionais dizem como devem ser feitas as leis tributárias, condicionando o legislador sob o guante dos juízes, zeladores que são do texto dirigente da Constituição.

As imunidades expressas dizem o que não pode ser tributado, proibindo ao legislador o exercício da sua competência tributária sobre certos fatos, pessoas ou situações, por expressa determinação da Constituição (não-incidência constitucionalmente qualificada). Sobre as imunidades exerce o Judiciário, igualmente, a sua zeladoria.

De notar, pois, que a expressão limitações ao poder de tributar alberga princípios e imunidades.

Imunidade e isenções

A imunidade é uma heterolimitação ao poder de tributar. A vontade que proíbe é a do constituinte. A imunidade habita exclusivamente no edifício constitucional.

A isenção é heterônoma quando o legislador de uma ordem de governo, com permissão constitucional, proíbe ao legislador de outra ordem de governo o exercício do poder de tributar. A distinção em relação à imunidade, na espécie, é feita a partir da hierarquia normativa. Enquanto a norma imunitória é constitucionalmente qualificada, a norma isencional heterônoma é legalmente qualificada (lei complementar da Constituição).

Entre nós, v.g., o legislador federal pode conceder isenção do ICMS (imposto estadual) e do ISS (imposto municipal) se se tratar de mercadoria ou serviço destinado ao exterior sujeito a tais impostos (política de export-drive).

Registre-se que a Lei Complementar nº 87/96 isentou a exportação de quaisquer bens e serviços destinados ao exterior. Agora, quando é a própria pessoa política que se autolimita, concedendo por lei, espontaneamente, a isenção tributária, procede a asserção de que a

isenção é autolimitação ao poder de tributar legalmente qualificada. A situação da CF/88, no Brasil, é essa:

INSTITUTO NORMATIVO	EMISSOR DA NORMA	SEDE JURÍDICA DA NORMA
IMUNIDADE (HETEROLIMITAÇÃO)	O TITULAR DO PODER CONSTITUINTE ORIGINÁRIO OU DERIVADO	A CONSTITUIÇÃO
ISENÇÃO HETERÔNOMA (HETEROLIMITAÇÃO)	O LEGISLADOR FEDERAL	A LEI COMPLEMENTAR DA CONSTITUIÇÃO
ISENÇÃO AUTÔNOMA (AUTOLIMITAÇÃO)	OS LEGISLADORES DAS TRÊS ORDENS DE GOVERNO	LEIS ORDINÁRIAS FEDERAIS, ESTADUAIS E MUNICIPAIS

Normas impositivas, imunitórias e isencionais / A que se destinam / Como se integram na norma de tributação

As previsões jurídicas de tributação descrevem situações tributáveis. As previsões jurídicas imunitórias e isencionais descrevem situações intributáveis.

No plano da linguagem-do-objeto existem inúmeros textos, desde a Constituição, prevendo tributações e intributações expressas.

No plano normativo, todas as previsões de tributabilidade e intributabilidade se juntam no descritor da norma tributária.

Isto posto, para saber se em dado município o ISS é cobrável de determinadas pessoas, devo saber a hipótese de incidência e as imunidades constitucionais desse imposto. Em seguida, devo verificar a descrição desse imposto na lei complementar e as isenções heterônomas. Finalmente, devemos nos reportar à lei municipal para examinar o fato jurígeno e o preceito impositivo, bem como as isenções autonômicas. Somente após conjugar o orbe legal, poderei fazer uma proposição descritiva da norma tributária do ISS, digamos, da cidade de Belo Horizonte.

FATO TRIBUTÁVEL	COMANDO NORMATIVO
PREVISÕES IMPOSITIVAS MENOS PREVISÕES ISENCIONAIS E IMUNITÓRIAS	INCIDENTAIS
OCORRÊNCIA	INCIDÊNCIA

Tipologia exonerativa

Em tema exonerativo, não foram ainda extraídas todas as consequências que é mister extrair da teoria da incidência. Por isso, com base na norma e na sua incidência, situamos o estudo dos tipos exonerativos. Basicamente, as exonerações dividem-se em internas e externas à estrutura da norma. As internas, a seu turno, subdividem-se tendo em vista o seu habitat no interior desta. Umas se estruturam nas hipóteses, e outras, nos comandos normativos (consequências).

A devolução de tributo pago sem haver razão para a restituição, a não ser o intuito de exonerar total ou parcialmente o contribuinte, é considerada pela doutrina matéria estranha ao Direito Tributário. Alega-se estar no capítulo da despesa pública, já na área do Direito Financeiro, a sua sede jurídica. O entendimento é inobjeto. Todavia, porque a devolução de tributo pago apresenta-se como autêntica “remissão indireta” – fórmula legal de extinção do crédito tributário –, incluímo-la no temário exonerativo.



Em contrapartida, restaram dispensadas do rol das exonerações a anistia, modo de extinguir pena imposta por infração a dever tributário, e a moratória, simples dilação do prazo de pagamento.

Exposto isto, impende examinar, elucidando, os tipos exonerativos, referindo-os à norma jurídica tributária, conferindo-se especial relevo ao fenômeno central representado pela incidência da norma de tributação.

A hipótese de incidência da norma tributária é formada pela integração de várias leis ou artigos de lei que tratam, em nível do Direito Positivo, de fatos que devem dar origem, quando ocorrentes, a obrigações tributárias. No plano mais amplo da “esquematização jurídica do mundo fático”, os fatos são selecionados pelo legislador tributário segundo o critério de que uns são irrelevantes, e outros relevantes para gerar tributação.

Alfredo Augusto Becker⁹ observa que:

Não existe uma regra jurídica para a hipótese de incidência, outra para a base de cálculo, outra para a alíquota etc. Tudo isto integra a estrutura lógica de uma única regra jurídica resultante de diversas leis ou artigos de leis (fórmula legislativa literal). É preciso não confundir regra jurídica com lei; a regra jurídica é uma resultante da totalidade do sistema jurídico formado pelas leis” (grifos nossos).

Kelsen,¹⁰ no mesmo sendeiro, já asseverava na Teoria Geral do Direito e do Estado que as normas eram diversas das “regras” (juízos hipotéticos).

A norma jurídica surge da proposição da ciência que descreve o direito, sob a forma de juízo hipotético” desvendando a lei, que é a “fórmula legislativa literal” através da qual, por um ato de vontade, o direito é posto, vige e vale. A norma jurídica é o “ser” jurídico por excelência e tem formulação prescritiva.

O jurista é o “sujeito cognoscente” que, debruçado sobre o “objeto do seu conhecer” – o mundo do Direito –, desvenda o seu íntimo significado, extraindo do “ser” o “dever-ser”. Uma questão gnosiológica.

⁹ Becker, Alfredo Augusto. Ob. cit, p. 270.

¹⁰ Kelsen, Hans. Teoría General del Derecho y del Estado, trad. de Eduardo García Maynez, México, Universidad, 1949, p. 45.

¹¹ Nawiasky, Hans. Teoría General del Derecho, Estudio General de Navarra, Madrid, Rialp, 1962, p. 42. Las normas jurídicas o, lo que es lo mismo, las proposiciones jurídicas no se encuentran aisladas.

Pois bem, a hipótese de incidência das normas tributárias, o que contém são fatos tributáveis. A previsão legal desses fatos é feita pelo legislador de duas formas:

- A) em certas leis ou artigos de lei – entes de direito – prevê que dados fatos são aptos a gerar, quando ocorrentes, obrigações tributárias;
- B) noutras leis ou artigos de lei prevê, expressamente, que certos fatos, tipos de fatos ou aspectos factuais não são “jurígenos” no sentido positivo, isto é, não são aptos a gerar, quando ocorram, obrigações tributárias. Vale dizer, através das leis o legislador “qualifica” os fatos e os reparte, atribuindo a uns efeitos impositivos e, a outros, efeitos exonerativos, segundo os seus desígnios. A saída de mercadorias do estabelecimento industrial, comercial ou produtor é “fato gerador” do ICMS. Todavia, quando saírem para o exterior, tal fato já não mais é “gerador”, tendo em vista regra imunizante expressa para os industrializados e regra isencional expressa para as demais mercadorias (LC nº 87/96).

O legislador só pode dizer que dado fato ou aspecto factual não é tributável através de lei (princípio da legalidade). Se usar a lei constitucional, trata-se de imunidade, e se utilizar a lei infraconstitucional, cuida da isenção.

Imunidade

A doutrina, em peso, posiciona a imunidade no capítulo da competência. Pontes de Miranda¹² preleciona:

A regra jurídica de imunidade é a regra jurídica no plano da competência dos poderes públicos – obsta à atividade legislativa impositiva, retira ao corpo que cria impostos qualquer competência para pôr, na espécie.”

Bernardo Ribeiro de Moraes¹³ secunda-o:

¹² Miranda, Pontes de. *Questões Forenses*, t. III, p. 364; id., *Comentários à Constituição de 1946*, vol. II, p. 156.

¹³ Moraes, Bernardo Ribeiro de. *Doutrina e Prática do Imposto de Indústrias e Profissões*, Max Limonad, 1964, p. 114.

Cabe à Carta Magna estabelecer a competência dos poderes tributantes. Da mesma forma, cabe-lhe limitá-la, podendo, na entrega do poder impositivo, reduzir a competência tributária pela exclusão de certas pessoas, atos ou coisas, colocados fora da tributação.”

Aliomar Baleeiro,¹⁴ insigne e saudoso mestre, não discrepa:

As limitações constitucionais ao poder de tributar funcionam por meio de imunidades fiscais, isto é, disposições da lei maior que vedam ao legislador ordinário decretar impostos sobre certas pessoas, matérias ou fatos, enfim situações que define.

Ataliba¹⁵ aduz que:

... imunidade é ontologicamente constitucional” e que só “a soberana Assembleia Constituinte pode estabelecer limitações e condições do exercício do poder tributário.”

Ulhoa Canto¹⁶ reforça-o com dizer que:

... imunidade é a impossibilidade de incidência que decorre de uma proibição imanente, porque constitucional... portanto, é tipicamente uma limitação à competência tributária que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios sofrem por força da Carta Magna, porque os setores a eles reservados na partilha de competência impositiva já lhes são confiados com exclusão desses fatos, atos ou pessoas.

Os efeitos da imunidade

Contudo, não é esta a única maneira de visualizar a imunidade. À luz da teoria da norma jurídica, os dispositivos constitucionais imunizantes “entram” na composição da hipótese de incidência das normas de tributação, configurando-lhe o alcance e fixando-lhe os lindes. José Souto

¹⁴ Baleeiro, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das Finanças e à Política Fiscal*, 3ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1964, p. 262.

¹⁵ Ataliba, Geraldo. *Natureza Jurídica da Contribuição de Melhoria*, São Paulo, Ed. Revista dos Tribunais, 1964, p. 231.

¹⁶ Canto, Gilberto de Ulhoa. *Temas de Direito Tributário*, Rio de Janeiro, Alba, 1964, vol. III, p. 190.

Maior Borges¹⁷ observa com propriedade que “o setor social abrangido pela imunidade está fora de âmbito da tributação”. O dispositivo constitucional que põe a imunidade atua na hipótese de incidência, excluindo de certos fatos ou aspectos destes a virtude jurígena.

Aliás, os dispositivos legais isentantes funcionam da mesma maneira. A diferença é que a imunidade radica na Constituição, enquanto a isenção decorre da lei menor, complementar ou ordinária. Teleologicamente, a imunidade liga-se a valores caros que se pretende sejam duradouros, enquanto a isenção veicula interesses mais comuns, por si sós mutáveis. Mas imunidade e isenção são categorias legislativas. Do ponto de vista da norma, só cabe dizer se ela incide ou não incide. Imunidade e isenção são fatores legislativos que condicionam as normas tributárias, cooperando na formação das mesmas.

Celso Cordeiro Machado,¹⁸ em obra denominada Limites e Conflitos de Competência Tributária no Direito Brasileiro, apresentada como tese para provimento da cátedra de Finanças e Direito Financeiro da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), como que se identificando com a nossa posição que visualiza a imunidade se refletindo na hipótese de incidência, discorre nos seguintes termos:

“As imunidades abrangem de modo geral, aquelas situações que estariam normalmente, naturalmente, conceitualmente incluídas entre os fatos geradores. Elas se traduzem em limitações ao poder de tributar ou em contrações horizontais dos campos de incidência que decorreriam das projeções espontâneas e totais dos fatos geradores” (grifos nossos).

O último trecho da citação entremostra a extrema acuidade do mestre mineiro na percepção da “função redutora” que a previsão imunizante exerce sobre a hipótese de incidência da norma de tributação.

¹⁷ Borges, José Souto Maior. Ob. cit., p. 209.

¹⁸ Machado, Celso Cordeiro. Limites e Conflitos de Competência Tributária no Direito Brasileiro, Belo Horizonte, s/ed., 1968, p. 41.

A imunidade / A isenção / Os seus efeitos sobre as hipóteses de incidência das normas de tributação

Os dispositivos isencionais, assim como os imunizantes, “entram” na composição das hipóteses de incidência das normas de tributação, delimitando o perfil impositivo do “fato jurígeno” eleito pelo legislador.

A isenção, como também a imunidade, não exclui o crédito, obstam a própria incidência, impedindo que se instaure a obrigação.

Equívocos da doutrina tradicional

Expressiva corrente doutrinária, contudo, encara a isenção como mera dispensa legal de pagamento de tributo devido. Vale dizer que para estes, sem a nossa adesão, dá-se a obrigação, e nasce o crédito, mas o credor dispensa o pagamento. Num primeiro momento, ocorreria o “fato gerador” apropositando a incidência da regra jurídica instituidora da obrigação tributária. Num segundo momento, o Estado, através de uma regra jurídica autônoma de isenção, dispensaria o pagamento do tributo surgido com a obrigação. A isenção, dessarte, seria um posterius em face da incidência, assim como a imunidade seria um prius ante a competência para tributar.

O fenômeno da isenção dar-se-ia em momento sucessivo:

- 1º momento: incidência da regra jurídica de tributação irradiando efeitos jurídicos; surgimento da obrigação e do crédito tributário objeto do vinculum juris;
- 2º momento: incidência da regra jurídica de isenção dispensando o sujeito passivo do pagamento do tributo.

Renomados mestres e escritores de escol prestigiam este entendimento.

Bernardo Ribeiro de Moraes:¹⁹

A isenção tributária consiste num favor concedido por lei, no sentido de dispensar o contribuinte do pagamento do imposto. Há a concretização do fato gerador do tributo sendo este devido, mas a lei dispensa seu pagamento.

¹⁹ Moraes, Bernardo Ribeiro de. Ob. cit., p. 673.

Amílcar de Araújo Falcão:²⁰

Nela²¹ (refere-se à isenção) – há incidência, ocorre o fato gerador. O legislador, todavia, seja por motivos relacionados com a apreciação da capacidade econômica do contribuinte, seja por considerações extrafiscais, determina a inexigibilidade do débito tributário.

Rubens Gomes de Sousa:²²

Tratando-se de imunidade não é devido o tributo porque não chega a surgir a própria obrigação tributária; ao contrário na isenção o tributo é devido porque existe obrigação mas a lei dispensa o seu pagamento. Por conseguinte a isenção pressupõe a incidência porque, é claro que só se pode dispensar o pagamento de um tributo que seja efetivamente devido.

José Washington Coelho:²³

Verificada uma situação legítima de incidência (ocorrência do fato gerador, arts. 114-116) o legislador tem a faculdade de dispensar categorias de contribuintes ou determinados casos do pagamento do imposto. É a isenção.

Cláudio Martins:²⁴

A isenção é a dispensa do tributo devido, em virtude de disposição expressa de lei.

Walter Paldes Valério:²⁵

²⁰ Falcão, Amílcar de Araújo. Ob. cit., p. 132.

²¹ Nossos os parênteses e a ressalva neles contida.

²² Sousa, Rubens Gomes de. Compêndio de Legislação Tributária, Rio de Janeiro, Edições Financeiras S/A, s/d., pp. 75-6.

²³ Coelho, José Washington. Código Tributário Nacional Interpretado, Rio de Janeiro, Correio da Manhã, 1968, p. 176.

²⁴ Martins, Cláudio. Normas Gerais de Direito Tributário, 2ª ed., São Paulo, Forense, 1969, p. 162.

²⁵ Valério, Walter Paldes. Programa de Direito Tributário – Parte Geral, Porto Alegre, Sulina, 1970, p. 173.

A isenção, como se sabe, é o benefício fiscal instituído pela lei que dispensa, observadas determinadas circunstâncias e condições, o pagamento do crédito fiscal que corresponderia a um fato gerador verificado em relação ao beneficiário.

Fábio Fanucchi:²⁶

Se houver dispensa em lei contemporânea à data de ocorrência do fato gerador, está-se diante de uma isenção.

Labora em erro a doutrina exposta na citação, posto que respeitáveis os nomes que a subscrevem. É que, permissa venia, a isenção não é forma de extinção de obrigação pelo dispensamento do crédito, mas fenômeno intrínseco à formação da hipótese de incidência da norma de tributação. Souto Maior, com razão, atribui a errônea neste campo ao transplante acrítico para o nosso Direito de comentários e ensinamentos dos juristas estrangeiros. Chega a identificar entre os estrangeiros conceituações similares, v.g., em Angelo Dus²⁷ e em A. D. Giannini.²⁸

A isenção como exclusão de incidência: outro equívoco

Ao mestre recifense assiste razão. Submetida à luz da teoria da incidência da norma jurídica, a doutrina sob enfoque, embora clássica e até prestigiada pelo Código Tributário Nacional, apresenta-se inaceitável. Souto Maior,²⁹ com tese mais robusta, prefere ver a isenção de modo diferente, como excludente de obrigação:

A norma que isenta é assim, uma norma limitadora ou modificadora: restringe o alcance das normas jurídicas de tributação; delimita o âmbito material ou pessoal a que deverá estender-se o tributo, ou altera a estrutura do próprio pressuposto da incidência.

²⁶ Fanucchi, Fábio. Curso de Direito Tributário Brasileiro, 3ª ed., Resenha Tributária, 1975, vol. I, p. 370.

²⁷ Dus, Angelo. Teoria Generale dell'Illecito Fiscale.

²⁸ Giannini, A. D. I Concetti Fondamentali di Diritto Tributario.

²⁹ Borges, José Souto Maior. Ob. cit., p. 190.

Há que fazer aqui, no entanto, um escolástico distinguir. A simples leitura da citação levaria a crer que Souto Maior concorda com a tese aventada no presente trabalho, isto é, as previsões imunizantes e isençionais se conjugariam com as previsões impositivas para compor o perfil último e final da hipótese de incidência da norma de tributação. De fato, a parte sublinhada da citação leva a esta conclusão.

Isto não ocorre. Para Souto Maior Borges, assim como para Walter Barbosa Correia, Pontes de Miranda, A. A. Becker e seus epígonos, as previsões legislativas de isenção se agasalham em normas específicas, isençionais, diversas, portanto, da norma de tributação. Haveria, assim, uma norma de tributação e tantas normas isençionais quantos fossem os fatos isentos previstos pelo legislador. As normas isençionais teriam a função de suspender a incidência da norma jurídica de tributação, daí serem chamadas de “normas de não-incidência” (função não juridicizante).

Quando não fosse essa a posição de Souto Maior, já clássica, no seu primoroso *Isenções Tributárias*, em obras e passagens mais recentes nota-se a reiteração da tese que timbra na afirmação de que a norma de isenção incide exatamente para que não incida a de tributação. Uma é excludente da outra.

Em separata do Anuário do Mestrado em Direito da Faculdade do Recife (jan./dez./76), Souto Maior³⁰ assevera:

A incidência da norma isentante tem como necessária contrapartida a não-incidência da norma tributária. Nesse sentido pode-se dizer que a isenção atua como qualquer outra regra excepcional, em face do princípio da generalidade da tributação. Posto a doutrina nem sempre tenha apreendido, com a necessária clareza, essa característica, não tem outro sentido a proposição da Ciência do Direito Tributário de que a regra jurídica de isenção configura hipótese de não-incidência legalmente qualificada. A não-incidência, aí, é da regra jurídica de tributação, porque a regra jurídica de isenção incide sobre o fato isento e seria absurdo

³⁰ Borges, José Souto Maior. *Subvenção Financeira, Isenção e Deduções Tributárias*, Recife, Separata, jan./dez./76, p. 72.

supor-se a existência da regra jurídica que produzisse efeito sem prévia incidência.

A alternativa proposta

Data venia, ousamos discordar da colocação do mestre nordestino. Achamos que a norma de isenção não é. E se não é, não pode ser não juridicizante. Não sendo, também não incide. As normas não derivam de textos legais isoladamente tomadas, por isso que se projetam do contexto jurídico. A norma é a resultante de uma combinação de leis ou de artigos de leis (existentes no sistema jurídico). As leis e artigos de leis (regras legais) que definem fatos tributáveis se conjugam com as previsões imunizantes e isençionais para compor uma única hipótese de incidência: a da norma jurídica de tributação. Assim, para que ocorra a incidência da norma de tributação, é indispensável que os fatos jurídicos contidos na hipótese de incidência ocorram no mundo. E esses “fatos jurídicos” são fixados após a exclusão de todos aqueles considerados não tributáveis em virtude de previsões expressas de imunidade e isenção.

Bilac Pinto teve a exata intuição do problema:³¹

Não pode existir um tributo a cobrar sem que tenha ocorrido previamente um fato impositivo. Se, pela lei que concede isenção um fato impositivo é excluído do alcance do ônus fiscal, ele perde desde logo essa feição ou categoria de fato impositivo para transformar-se em fato não sujeito à imposição tributária.

Ademais, admitir a incidência de uma regra de não-incidência é algo contraditório. João Roberto Santos Regnier,³² em que pese a observação já feita por Souto Maior pouco atrás, acerta em cheio ao observar que:

Ou a regra jurídica incide e irradia seus efeitos e, nesse mister, o emprego da expressão ‘Hipótese de Incidência’ é incontestável; ou não incide (em razão de que não produz efeitos jurídicos)

³¹ Apud Borges, José Souto Maior. Ob. cit., pp. 162-3.

³² Regnier, J. R. Santos. *A Norma de Isenção Tributária*, São Paulo, EDUC – Resenha Tributária, 1975, p. 61.

e, nesse caso, não se pode aceitar pacificamente a validade do emprego da locução ‘Hipótese de não-incidência’.

Destarte, é incorreto supor, como faz a doutrina tradicional, que a incidência da norma de tributação precede a incidência da norma de isenção (que, por isso, é “desjuridicizante” ou “destrutante”).

Tal sucessividade inexistente no plano lógico-jurídico. As relações jurídicas “não se passam no mundo das percepções visuais e auditivas, gustativas ou táteis, passam-se, são, no mundo do pensamento, que é parte do mundo total”.³³

Tampouco se nos afigura correta a colocação contrária que vê a isenção incidindo como regra “não juridicizante”, na medida em que produz uma situação de não-incidência.

A linguagem das leis, sempre diretiva, quando institui uma hipótese de isenção (ou uma hipótese de imunidade), apenas enuncia fato ou qualidade intributável. O jurista é que, ao desvendar o dever-ser normativo contido no Direito Positivo, deduzirá a norma de tributação emergente, composta de hipótese de incidência contendo fatos tributáveis e consequência jurídica contendo a imposição do dever tributário.

A hipótese de incidência da norma de tributação é composta de fatos tributáveis, já excluídos os imunes e os isentos.

Alfredo Augusto Becker,³⁴ em que pese a sua convicção de que a isenção é norma (e norma não juridicizante), ao criticar a escola tradicional (isenção como dispensa de pagamento de tributo), oferece-nos um rico adminículo à questão ora tratada, que é a da integridade da hipótese de incidência da norma de tributação.

Na verdade, não existe aquela anterior relação jurídica e respectiva obrigação tributária que seriam desfeitas pela incidência da regra jurídica de isenção. Para que pudesse existir aquela anterior relação jurídica tributária, seria indispensável que antes houvesse incidência da regra jurídica de tributação. Porém esta nunca chegou a incidir porque faltou ou excedeu um dos elementos da composição de sua hipótese de incidência, sem

a qual ou com a qual ela não se realiza. Ora, aquele elemento faltante, ou excedente, é justamente o elemento que entrando na composição da hipótese de incidência da regra jurídica de isenção, permitiu diferenciá-la da regra jurídica de tributação... (grifos nossos).

A posição de Becker, retratada na citação, admite que a regra de tributação não incide porque a previsão de isenção retira-lhe a qualidade jurídica de certos fatos considerados “geradores” de obrigação (cooperando, assim, na formação da hipótese de incidência da regra de tributação).

Optamos por outro esquema conceitual, expresso da seguinte maneira:

OCORRENDO H	ONDE
“T” DEVE SER	H = HIPÓTESE DE TRIBUTAÇÃO T = DEVER TRIBUTÁRIO DECORRENTE

A hipótese de incidência, contudo, apresenta a seguinte composição:

	ONDE
$H = A - (B + C)$	H = HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA A = FATOS TRIBUTÁVEIS B = FATOS IMUNES C = FATOS ISENTOS

O direito subjetivo que se contém na pretensão de não pagar da pessoa beneficiada com previsão legal de isenção ou constitucional de imunidade só aparentemente parece ser deduzido da lei isentante ou imunizante. A lei existe e vige, mas, em verdade, é da norma de tributação que se deduz a inexistência de relação jurídico-tributária. Todo o esforço está centrado em demonstrar que a norma de tributação não incidiu por faltar-lhe tipicidade.

Aliás, a problemática da norma e a temática da sua incidência implicam diretamente com a teoria da interpretação. Em verdade, os intérpretes das leis: juízes, funcionários públicos, professores, os agentes do Direito,

³³ Miranda, Pontes de. Ob. cit., vol. I, § 2º, nº 3.

³⁴ Becker, Alfredo Augusto. Ob. cit., p. 277.

estão sempre às voltas com o problema da norma. Em primeiro lugar, controvertem sobre os fatos que compõem a hipótese da norma. Em segundo lugar, discutem sobre o nexo de imputabilidade entre os fatos e os efeitos jurídicos queridos pelo legislador. Indaga-se, além dos fatos que seriam jurígenos, sobre os reais efeitos decorrentes da sua realização no mundo. Finalmente, quando os fatos estão ocorrendo ou já ocorreram, a controvérsia é sobre se juridicamente ditos fatos efetivamente se deram.

No campo tributário, gasta-se tinta sobre o que é ou não o “fato gerador” desse ou daquele tributo. A discussão aí é sobre a descrição legislativa posta na lei. A hipótese de incidência da norma vai depender, obviamente, dos fatos relatados pelo legislador como aptos a gerar tributação. Melhor, vai depender da “intelecção” do relato. A interpretação não fica aí. Discute-se muito e exaustivamente se a norma incidiu ou não, isto é, se os fatos ocorridos guardaram semelhança com os fatos descritos na lei (componentes da hipótese de incidência da norma).

Isto ocorre porque as palavras com que são feitas as leis são ambíguas, possuem textura aberta e são vagas, como toda linguagem natural.³⁵ Disso resulta que as pessoas quase sempre controvertem sobre o real significado das palavras. Consequentemente, estas incertezas se transladam para as normas, por isso que suas hipóteses são fatos que necessariamente foram descritos pelo legislador.³⁶ O trabalho está todo em tipificar as hipóteses de incidência das normas de tributação.

A diferença entre a exclusão expressa: imunidade e isenções e a não-incidência pura ou natural / Primeira aproximação

No plano do Direito Positivo, é evidente que a tributação decorre de um ajuizamento prévio da realidade por parte do legislador, em decorrência

³⁵ A propósito, ver Genaro Carrió. Algunas Palabras sobre las Palabras de la Ley, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, passim, 1971.

³⁶ Sobre o assunto, ver trabalho da Prof.^a Misabel de Abreu M. Derzi, intitulado Tipicidade e Interpretação (tese editada pela UFMG).

do que os fatos são medidos e valorados. Alhures, havíamos dito que³⁷ “no exercício do poder impositivo, o Estado além de cingir-se aos ditames da lex curva-se a duas exigências inamovíveis: uma axiológica, outra técnica. Antes de impor o tributo, ao Estado cabe examinar a realidade subjacente atribuindo-lhe medida e valor. Só depois poderá, adotando técnica condizente, irradiar a imposição tributária.”

O aspecto mais saliente do ponto de vista axiológico entronca com a eleição pré-deliberada do fato gerador. Este corresponde a uma opção consciente, e a sua escolha revela, presumivelmente, as potencialidades contributivas ínsitas na coletividade. Dado que é o suporte real, fático, da tributação, a pesquisa dele reveste-se de invulgar importância e consubstancia todo um ajuizamento da realidade econômico-social.

Importa notar, em princípio, que o fato é sempre um prius em face do poder que exerce a imposição tributária. Giorgio del Vecchio³⁸ ensina:

A relação jurídica tem sempre substrato real nas coisas e nas pessoas. O Direito não cria os elementos ou termos da relação. Encontra-os já naturalmente constituídos e não faz mais que determiná-los, discipliná-los: reconhece algo preexistente ao qual dá ou imprime sua forma.

Adaptando a fala ao nosso caso, temos que o ato já existe na realidade exterior ao Direito como dado pré-constituído. A sua eleição como suporte de tributação é que lhe confere a qualidade legal de geratriz de dever tributário. Mais uma vez, como sempre ocorre na fenomenologia do Direito, dá-se a “juridicização do fático”. No empenho de tornar juridicamente relevantes, sob o ponto de vista tributário, fatos, atos ou situações, o legislador vale-se da lei. Através dela determina as situações fáticas relevantes aos fins da tributação. Ocorre que os fatos nem sempre são simples. Muitos são complexos, proteiformes, apresentam aspectos díspares que é necessário muitas vezes distinguir e excepcionar através de comandos expressos de não-tributabilidade. É quando aparecem, ao

³⁷ Calmon, Sacha. A Propósito do Poder Impositivo e das Técnicas de Tributação, Belo Horizonte, Ed. Legislação Mineira, nº 37, 1970.

³⁸ Vecchio, Giorgio del. Filosofía del Derecho, trad. de La Cambra, 1942, p. 358.

lado das regras tributárias, as previsões de imunidade (na Constituição) e isenção (nas leis infraconstitucionais). Caso típico, exemplar, oferta-nos o fato gerador do ICMS. Em princípio, toda circulação de mercadorias promovida por industrial, comerciante ou produtor é tributável. Ocorre que certos “tipos de circulação” não podem, em função de relevantes interesses econômicos ou sociais, ser tributados.

Nesse ponto, é absolutamente necessário excepcionar a regra geral, seja por imunidade ou através de uma isenção posta por instrumento infraconstitucional. É a hipótese exata da circulação com destino ao exterior, ou ainda o caso de circulação de obra de arte, que também é mercadoria, promovida por artista ou artesão. Tais circunstâncias, por um motivo ou outro, não pode o Estado tributar. É que existem regras positivas de exclusão. No primeiro caso, imunidade; no segundo, isenção.

Aqui o momento de retificar a fala de Giorgio del Vecchio, já aqui mencionado.

Certamente, os fatos preexistem logicamente ao Direito que deles se ocupa, mas o legislador pode “qualificar” ditos fatos de mil maneiras diferentes e lhes atribuir efeitos diversos. Ter renda é “fato gerador” do imposto sobre a renda. Todavia, se a renda for obtida em dado lugar, não mais servirá de suporte à tributação. É que pode existir lei isentando a receita assim auferida. Um mesmo fato poder dar lugar a efeitos jurídicos diferentes, até mesmo antitéticos, influenciou significativamente a doutrina, com reflexos na área tributária. Certa corrente passou a qualificar o fato em função de seus efeitos. Assim, a tributação implicaria um fato gerador tributário, e, a isenção, um fato gerador isento, equívoco que só pode ser superado nos esquadros mais amplos da teoria da norma jurídica tributária. Esta tem por hipótese de incidência fato ou situação que resulta da totalidade do sistema jurídico positivo. Tal assertiva, neste trabalho mesmo, foi referendada por Becker, Vilanova, Kelsen et alii. Partindo, pois, desse pressuposto, temos que as leis e artigos de lei que preveem tributações, imunidades e isenções em nível do Direito posto são assimilados pela teoria jurídica para o fim de descrever a norma tributária, composta de hipótese e consequência. São dois planos diversos que é mister jamais confundir. A norma condensa sistematicamente a normatividade difusa no Direito

Positivo. Não se confunde com este Direito, senão que dele dimana, como se fora sua essência.

Ataliba,³⁹ expressando a ideia de que a norma jurídica é ente de outro nível, diverso da lei, afiança:

Hipótese de incidência é a descrição legislativa (necessariamente hipotética) de um fato a cuja ocorrência in concreto a lei atribui a força jurídica de determinar o nascimento da obrigação tributária. Pois esta categoria ou protótipo se apresenta sob variados aspectos cuja reunião lhe dá identidade. Tais aspectos não vêm necessariamente arrolados de forma explícita e integrada na lei. Pode haver – e tal é o caso mais raro – uma lei que enumere e especifique a todos, mas normalmente os aspectos integrativos da hipótese de incidência estão esparsos na lei, ou em diversas leis, sendo que muitos são implícitos no sistema jurídico (grifos nossos).

À semelhança de um projetor sofisticado de filmes, o legislador, por razões pré-jurídicas, emite continuamente regras tributárias impositivas e exonerativas (utilizando-se da linguagem que lhe é peculiar, a linguagem vulgar, popular) que expressam a sua vontade de tributar ou liberar da tributação dado, fato ou aspecto de fato. Se imaginarmos que os “focos jurídico-legais” assim emitidos vão se projetar numa tela, iremos ter a visão de uma “figura típica”; a figura ou perfil do fato jurídico que constitui a hipótese de incidência da norma de tributação.

Vimos, quando tratamos da teoria da norma jurídica tributária, que a sua hipótese de incidência é constituída pela descrição do fato, e que é exatamente a ocorrência desse fato que provoca a incidência do dever jurídico previsto no comando ou consequência da norma. Vimos, ademais, que este fato jurídico, embora uno, pode ser decomposto logicamente em aspectos: 1) material; 2) espacial; 3) temporal; 4) pessoal. Vale dizer, o fato, além de um substrato (aspecto material), está referido ao tempo, ao espaço e às pessoas com ele envolvidas (aspectos pessoal, temporal e espacial).

³⁹ Ataliba, Geraldo, p. 78.

Evidentemente, os fatos são ricos⁴⁰ e apresentam inúmeras facetas.

Pois bem, a qualificação dos fatos geradores de tributação é feita, em todos os seus aspectos, por meio de leis impositivas e exonerativas. As previsões exonerativas se fixam ora no aspecto temporal, ora no aspecto pessoal, ora, ainda, no aspecto espacial da hipótese de incidência, para produzir o fator de intributabilidade. O fato de uma pessoa física, residente no país há mais de 12 meses, ter obtido renda acima de “Y” em determinado exercício social (ano-calendário) constitui a hipótese de incidência do imposto sobre a renda da pessoa física, segundo a lei Alfa 1. A lei Alfa 2, no entanto, determina: “Se a pessoa que auferir a renda for diplomata de país estrangeiro residente no país, não pagará o imposto previsto na lei Alfa 1.” A lei Alfa 3 diz, por sua vez, que “se a pessoa residir na zona de Passárgada, estará isenta do imposto.”

A lei Alfa 1 põe a tributação de modo genérico. A lei Alfa 2 instituiu uma isenção subjetiva, porque referida ao aspecto pessoal da hipótese de incidência,⁴¹ e a lei Alfa 3 colocou uma isenção qualificada em função do lugar onde ocorre a hipótese de incidência.

Em suma, tanto faz dizer na lei de tributação que o “fato gerador” do imposto é ter renda, com exceção das diárias e ajudas de custo pagas pelos cofres públicos, quanto dizer, apenas, que a obtenção da renda é “fato gerador”, e, noutra lei, de isenção, declarar que a renda obtida à conta de diárias e ajudas de custo pagas pelos cofres públicos é isenta. Numa só lei ou em diversas, o importante é que o legislador expresse a sua vontade sobre o que gera ou não a tributação. A coleta, pelo jurista, do fato composto

⁴⁰ Geraldo Ataliba, em lição de grande valor científico, diz que: “A hipótese de incidência não deixa de ser uma e indivisível pelo fato de possuir diversos aspectos cuja consideração não implica sua decomposição em ‘partes ou elementos’”

É sabido que a hipótese de incidência descreve um fato jurídico. Como tal, é uma unidade, embora os elementos pré-jurídicos arrecadados pelo legislador, para descrevê-lo, possam ser múltiplos ou complexos. Preferimos falar em aspectos da hipótese de incidência porque, na verdade, esta unidade conceitual pode ser encarada, examinada e estudada sob diferentes prismas, sem se destituir do seu caráter unitário (ob. cit., pp. 79-80).

⁴¹ Aqui se demonstra, mais uma vez, a imprescindibilidade do aspecto pessoal na hipótese de incidência da norma de tributação, contrariamente ao que pensa Paulo de Barros Carvalho (Teoria da Norma Tributária, Lael).

por tais declarações de vontade, devidamente combinadas, resulta no perfil último da hipótese de incidência da norma de tributação. No exemplo precedente, o que o legislador disse nas leis Alfa 1, 2 e 3 poderia ter dito numa só lei ao declarar sua vontade a respeito do fato jurídico tributário.

Ora, é a conjunção final de todas as declarações do legislador sobre o fato jurídico que delinea, compõe, estrutura a hipótese de incidência da norma de tributação.

Sob o ponto de vista do Direito Positivo, a imunidade e a isenção são declarações expressas do legislador sobre fatos ou aspectos fáticos, negando-lhes efeitos tributários. Dessarte, a definição das “situações-base” dos tributos caracteriza-se pela modificação contínua de seus termos, comportando inevitável delimitação da realidade social subjacente. Isto advém dos critérios de avaliação postos à disposição do legislador, senhor da oportunidade, inoportunidade, conveniência ou inconveniência da tributação em relação a determinado número de aspectos da “situação-base” do tributo.

Um mesmo fato, “grosso modo”, pode referenciar interesses diferentes, e disto descende a exigência de subtrair alguns itens do fato do raio da imposição, através das previsões excludentes: caso da circulação de mercadorias no país, tributada, e direcionada para o exterior, imune. A configuração dos fins extrafiscais nas normas de tributação nada mais é que a tradução, em termos finalísticos, dos critérios de ordem político-social na avaliação das “situações jurídicas”. Estes critérios estão sujeitos a variações frequentes, expressão dos mutáveis objetivos políticos, econômicos e sociais.

A razão fundamental para a coexistência das disposições de imposição com aquelas outras de exclusão, acarretando, como visto, constante mutação no perfil dos “fatos impositivos”, deve-se a uma situação de compromisso entre as exigências do princípio da justiça⁴² e os influxos do princípio da segurança, cujo principal requisito é a certeza do direito. O princípio da segurança exige leis estáveis e dotadas de clareza. As necessidades do poder e as aspirações de justiça provocam disciplinas diversas, caso por caso

⁴² A aspiração de justiça, embora cada época e cada povo a visualize diferentemente, é constante na base das sociedades humanas. Os valores que se desprendem dessa aspiração infiltram, e cada vez mais, os Direitos Positivos, elevando-os constantemente.

e a todo momento. Em função da exigência de certeza do Direito, as leis impositivas são estáveis, simples, e delineiam as linhas básicas dos “fatos geradores”. Em torno delas, surgem as leis exonerativas ou dispositivos de exclusão, com disposições cuja função precípua é precisar a situação-base, adequando-a às variações que se processam na realidade econômico-social.

O “fato jurígeno”, para lá da sua intrínseca textura, decorre em boa parte de “qualificações” subjetivas operadas pelo legislador em razão de um número bem elevado de circunstâncias. E, assim, o reconhecimento de todos os termos que constituem os “fatos geradores” das normas fiscais tem que ser feito a todo momento, através do exame completo do universo legal, compreendendo as regras de imposição e de exclusão.

A questão da não-incidência / Conclusão

Se, sob o ponto de vista do Direito Positivo, a imunidade e a isenção são declarações expressas do legislador sobre fatos ou aspectos de fatos ou estados de fato, negando-lhes efeitos tributários impositivos, não vemos como, neste plano, compará-las com a chamada “não-incidência natural ou pura”. A imunidade e a isenção são, existem, vêm de entes legais positivos. A não-incidência natural ou pura como tal inexistente, é um não-ser. A imunidade e a isenção são técnicas legislativas.

Exoneração nas consequências das normas de tributação / Quantitativas

As imunidades e as isenções são espécies exonerativas encontradas nas hipóteses das normas de tributação, moldando o perfil do fato impositivo (fato gerador in abstractu, fato típico, fato jurígeno etc.). Outras espécies exonerativas estão nas consequências normativas das regras de tributação, compondo o perfil do dever jurídico. A descrição do dever tributário: quem deve pagar (sujeito passivo), quem deve receber (sujeito ativo), quando, como, onde, em que montante deve ser realizada a prestação (objeto), está

nas consequências jurídicas das normas tributárias ou, se se preferir, nos mandamentos normativos.

Reduções diretas de bases de cálculo e de alíquotas / O efeito das leis que as preveem

As reduções de bases de cálculo e de alíquotas decorrem do modo de calcular o conteúdo pecuniário do dever tributário, determinando uma forma de pagamento – elemento liberatório do dever – que implica, necessariamente, redução do quantum tributário em relação à generalidade dos contribuintes (ou em relação à situação impositiva imediatamente anterior).

Nos tributos de alíquotas seletivas, a presença jurídica da tributação amenizada só pode ser detectada levando-se em conta a alíquota anterior incidente sobre a operação. Referimo-nos a tributos do tipo do IPI, cuja tabela de alíquotas é imensa, e em cujos encargos cada produto é alíquotado especificamente. Existindo, de saída, alíquotas heterogêneas, a redução só pode ser percebida quando um mesmo produto passa a ser tributado a menor. É o que ocorre, de vez em quando, por efeito das chamadas “reduções da carga fiscal”, cujo fito é, em termos de política fiscal, ativar as vendas de setores da economia às voltas com retração de demanda.

Os tributos, contudo, dotados de uniformidade de alíquotas e de bases de cálculo,⁴³ permitem que a redução possa ser observada em contraste com o campo restante sujeito à tributação. É o caso do ICMS dotado de uniformidade de alíquotas. Quando dada mercadoria passa a ser tributada não mais sobre o “valor da saída” – preço de venda ou transferência –, mas sobre 10%, digamos, desse valor, estamos em face de evidente redução de tributo devido. E isto é exoneração tributária. Uma espécie de exoneração, melhor dizendo, bem diversa da isenção ou da imunidade.

⁴³ Preferimos a denominação “base impositiva”, como sugerido por Geraldo Ataliba. É que, muitas vezes, o tributo não oferece possibilidade de cálculo, mas apenas uma base para a imposição do gravame. Caso de certas taxas: por alvará concedido, R\$ 50,00. Se usamos a expressão “base de cálculo”, é para facilitar a comunicação segundo os usos e costumes.

Tecnicamente, as reduções de bases de cálculo e de alíquotas deveriam ser sempre parciais, porquanto as exonerações totais já são atendidas através das fórmulas isentantes e imunizantes. A atuação do legislador sobre o dever tributário, minimizando-o por razões extrafiscais, deveria cingir-se àquelas hipóteses em que, não querendo dar exoneração integral, preferisse apenas reduzir o quantum debeatur.

Haveria o dever tributário, a obrigação tributária, todavia o quantum a pagar seria menor. Com efeito, não faz sentido dizer que da ocorrência do fato “Y” (hipótese de incidência) deve ser a prestação (consequência jurídica imputada ao suposto), mas, ao determiná-la, dizer que é nenhuma, porque não há base de cálculo ou não há alíquota (alíquota zero).

As regras que estipulam estas reduções totais nas consequências normativas – as leis contemplam tais hipóteses – atingem o objetivo econômico colimado, que é exonerar o contribuinte. À luz da Ciência do Direito, a norma que prevê um fato jurígeno criador de vinculum juris entre dois sujeitos, em que o solvens nada deve ao accipiens é, sem dúvida, uma norma incoerente, uma espécie de desperdício normativo, embora não chegue a ser um despautério. As coisas se passam mais ou menos assim: “B” pratica um fato, previsto em lei, que o torna devedor de “A”. Contudo, no momento de calcular monetariamente o valor da dívida de “B”, em prol de “A”, verifica-se que é nenhuma (ou a alíquota é “zero”, ou inexistente base de cálculo).

Alíquota zero

Não obstante, o legislador tem insistido na técnica da “alíquota zero” e do “não tributado”, mormente nas áreas do IPI e do Imposto de Importação. Diga-se para logo que as expressões “livre”, “alíquota zero” e “não tributado” têm para nós o sentido de produto não alíquotado. O IPI, assim como os Impostos de Importação e Exportação, possuem “fatos geradores” genéricos que atingem uma infinidade de produtos. Ocorre que nas respectivas tabelas de incidência, certas alíquotas não existem, o que de modo algum significa ausência de fato gerador, mas sim de medida para cálculo do dever tributário.

Muito se tem discutido na doutrina sobre o exato significado dessas figuras, cujos efeitos são idênticos, em termos econômicos, aos da isenção e da imunidade. Para um setor expressivo da doutrina, tais fenômenos exonerativos ou, melhor dizendo, todos os demais modos exonerativos fulcrados na existência da obrigação, que não a imunidade, vista como limitação ao poder de tributar, deveriam ser assimilados pelo conceito de isenção. Esta, então, tenderia a nominar toda uma gama de modos exonerativos, transmutando-se em gênero o que hoje é espécie. Albino de Oliveira⁴⁴ dá-nos uma mostra da doutrina a qual nos referimos:

O termo isenção usado pelo legislador constituinte na redação do § 6º do art. 23, numa interpretação sistemática da Constituição, deve ser ampliado de modo a compreender quaisquer benefícios tributários, entendidos estes como sendo os concedidos no âmbito da relação jurídica obrigacional entre fisco e contribuinte, antes de sua extinção pelo pagamento do imposto. Tal ampliação, entretanto, não permite abarcar também as vantagens financeiras, outorgadas em momento lógico e cronologicamente posterior ao da extinção do crédito tributário...

Esta posição possui a desvantagem de estimular a promiscuidade conceitual, não distinguindo nos fenômenos exonerativos os que se dão nas hipóteses das normas de tributação dos que são determinados nas “consequências” ou “comandos”.

Ao procurar estender o conceito de isenção a toda e qualquer fórmula exonerativa contida no desenho obrigacional, a posição in examen pratica um velho expediente de tecnologia jurídica: a assimilação das figuras afins. Sem embargo, discordamos. Deve-se reservar à isenção o sentido que lhe é peculiar. As demais figuras exonerativas, a seu turno, devem ser juridicamente esculpidas ganhando cada qual sentido próprio. A cada espécie deve corresponder um status inconfundível, definido e, por isso mesmo, como o nome está a indicar, específico! O conjunto das espécies é que forma o gênero da exoneração tributária, figura ainda por construir. Nesse caso, o expediente casuístico, imediatista, posto que pragmático da assimilação: o transmitir ao novo (as novas fórmulas exonerativas) os conceitos do velho

⁴⁴ Oliveira, Fernando Albino de. RDP 27/230.

(a isenção, mais estudada e disciplinada) seria substituído pela técnica da construção jurídica, mais útil e fecunda.

Por outro lado, ontologicamente, isenção e “alíquota zero” são mesmo profundamente diversas. A isenção exclui da condição de “jurígeno” fato ou fatos. A alíquota é elemento de determinação quantitativa do dever tributário. Se é zero, não há o que pagar.

Há quem dissinta na doutrina sobre a especificidade da alíquota zero. Esta seria o mesmo que a isenção. O argumento trabalha a ideia de que o Direito não pode ser redutível a uma mera ideia arquitetônica formal. O “fato gerador” da obrigação tributária seria, antes de mais nada, como o nome está a indicar, um “fato jurígeno” (criador de efeitos jurídicos). Assim, a teoria do fato gerador estaria radicalmente comprometida com o “princípio da funcionalidade”. Então, a tese, ora exposta, por admitir um “fato gerador que nada gera” (não há alíquota positiva), estaria admitindo uma obrigação sem objeto. Sabido que a obrigação só nasce para se extinguir, porquanto é da sua essência a transitoriedade, a aceitação da tese implicaria o absurdo normativo de uma obrigação sem credor, nem prestação, nem obrigado.

O argumento, a princípio, impressiona. Todavia, se nos detivermos em sadia reflexão, veremos que o fenômeno da alíquota zero não é isolado em termos jurídicos. No Direito Penal, há crime sem punibilidade, tanto quanto no Direito Tributário existe fato gerador sem tributação. Ora, é da lógica jurídica que a “descrição hipotética de fato delituoso” só exista para possibilitar a sua sanção, caso venha a dar-se o delito no mundo fático.

Não obstante, hipóteses existem em que nuances situadas no preceito, não “discriminantes”, evitam a punibilidade. É o caso do casamento do ofensor com a ofendida na sedução. É ainda o caso da reposição do desfalque no peculato culposo. Em ambos os casos, existe a “hipótese de incidência”, a descrição do crime, e há o crime apropositor da sanção. Esta, todavia, não ocorre se se realizam os nódulos da impunibilidade previstos no plano da consequência da norma penal. Mutatis mutandis é o que ocorre com a alíquota zero. Existe a hipótese de incidência (descrição do fato gerador) apropositor da tributação. Só não há tributo porque, no plano da consequência da norma tributária, existe ressalva expressa

de intributabilidade, traduzida na fixação de uma alíquota zero, elemento impossibilitador de quantificação do dever tributário. No Direito Tributário, é possível a técnica da alíquota zero porque o tributo possui natureza pecuniária. No Direito Penal, equivaleria dizer que há o crime, mas não há a pena (impunibilidade).

A ratio de tudo isso?

No Direito Penal, interesses de ordem moral ou econômica (hipótese de reposição do prejuízo em tema do peculato). No Direito Tributário, razões também econômicas ou de política fiscal.⁴⁵

A crítica dos que inadmitem a alíquota zero, concessa venia, é paradoxalmente muito mais “formal” do que “funcional”. Não há nada mais funcional do que a alíquota zero como técnica de tributação, sendo de grande utilidade prática nos gravames do fato gerador genérico com alíquotas múltiplas e seletivas. Efetivamente, no campo do IPI e do Imposto de Importação, o fato jurígeno tributário é genérico. Específicas são as alíquotas por produto.

Em situações que exijam decisões rápidas em resposta à conjuntura, muitas vezes, é conveniente não tributar temporariamente dado produto. Isentá-lo para novamente tributá-lo, e assim por diante, demandaria tempo e submissão a princípios irredutíveis, tais quais o da legalidade e o da anterioridade da lei tributária em relação ao exercício da cobrança do tributo.

Por ser “funcional” a técnica da alíquota zero, substitui com vantagem a isenção.

De se concluir, portanto, que, em Direito, técnica altamente teleológica, a alíquota zero cumpre papel de assinalada utilidade sem confundir-se com a isenção, inadequada ou imprópria para resolver certas situações.

Ademais disso, encontra explicação lógica na teoria da norma tributária.

A incongruência que muitos enxergam na alíquota zero decorre de uma defeituosa postura metodológica. Enxerga-se a norma apenas como

⁴⁵ No Direito Penal muitas vezes há o crime, e uma regra de competência permite ao juiz tirar a pena (perdão judicial).

um instrumento de tributação. Ora, ela é também um instrumento de exoneração. Não é apenas funcional pela metade. É funcional por inteiro. Faz sentido, em nível prático e lógico, a alíquota zero.

O Supremo Tribunal Federal tem decidido reiteradamente que isenção e alíquota zero não se confundem.⁴⁶ A Corte, embora não tenha até hoje fixado os fundamentos científicos da distinção, o que poderia fazer com fulcro na teoria da norma jurídica tributária, tem preferido, circunstancialmente, escorar-se na teoria clássica da isenção, que enxerga na dispensa legal do pagamento do tributo o cerne de fenômeno isencional. O STF tem entendido haver uma obrigação surgida e atuante de pagar tributo, que fica elidida pela superveniência da regra de isenção, dispensadora do pagamento, excludente do crédito tributário. No RE nº 76.284,⁴⁷ está dito que as “decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal distinguiram a isenção da tarifa livre ou zero por entender que a figura da isenção tem como pressuposto a existência de uma alíquota positiva e não a tarifa neutra, que corresponde à omissão da alíquota do tributo”.

E mais:

“Se a isenção equivale à exclusão do crédito fiscal (CTN, art. 97, VI) o seu pressuposto inafastável é o de que exista uma alíquota positiva que incida sobre a importação da mercadoria. A tarifa livre ou zero, não podendo dar lugar ao crédito fiscal exclui a possibilidade da lei de isenção.”

Embora inaceitável que a isenção pressuponha, antes, a tributação, como visto,⁴⁸ somos favoráveis à distinção empreendida pela Suprema Corte. Evidentemente, opomos reparo ao fundamento dos decisórios.

A isenção distingue-se da alíquota zero pelo fato de a previsão isencional relacionar-se com a hipótese de incidência da norma (construção jurídica

⁴⁶ RE nº 72.433, RTJ 63/468; RMS nº 18.191, RTJ 47/781; RE nº 72.452; RMS nº 18.616; REMS nº 18.618; RE nº 73.986; RTJ 62/809; RE nº 72.872; RE nº 66.567.

⁴⁷ Gazeta Mercantil, São Paulo, 28.11.1974.

⁴⁸ Se a lei, v.g., diz que a operação “remessa de cebolas do produtor para o comprador” é isenta do ICMS, tal fato está excluído do rol dos fatos que geram a obrigação de pagar ICMS.

do fato gerador) e a alíquota zero ligar-se à descrição do dever tributário, atribuindo-lhe conteúdo de gratuidade. Por isso mesmo, o STF, na citação transcrita, afirma que “a tarifa livre ou zero não podia dar lugar a crédito fiscal” e que, portanto, “excluía a lei de isenção” (grifos nossos). Pena não ir-se às últimas consequências da assertiva, plena de elementos para tanto. Lei não incide, o que incide é a norma decorrente da lei ou das leis.

Certo, para haver alíquota zero nulificando o dever, é necessária a incidência da hipótese de tributação.

O assunto, advirta-se, não é destituído de interesse prático. Como sabido, as legislações contemplam hipóteses de isenções reflexas: será isenta do ICMS a operação que o for do Imposto de Importação, v.g. Esta regra já existiu no Direito brasileiro.

Assim sendo, a atribuição por simples ato administrativo (Resolução do CPA) de uma “alíquota zero” a dado produto gravado pelo Imposto de Importação não lhe conferia o status jurídico de produto isento do ICMS.

A tese em defesa da alíquota zero, enquanto ente diverso da isenção e da imunidade, apresenta quatro fundamentos: o primeiro escudado na teoria da norma tributária; o segundo ancorado na técnica da funcionalidade; o terceiro fundado na universalidade do instituto, comum aos impostos aduaneiros, entre nós estendido ao IOF e ao IPI; o quarto estadeado na contenção ao poder de tributar e de exonerar sem prévia lei.

Despreza-se aqui o resultado comum dos três institutos, a oclusão do dever de pagar dado imposto. O imune, o isento e o não tributado (alíquota zero) não pagam imposto algum. De fora a imunidade, fixemo-nos nas diferenças entre a isenção e a alíquota zero.

Estrutura da norma – A hipótese de incidência dos impostos descreve fatos – jurídicos (descriptor). A isenção descreve aspectos não tributáveis ligados a pessoas, atos, fatos ou situações, em função do tempo, do lugar e das pessoas ligadas à materialidade dos fatos jurídicos.

Às vezes, a norma isentiva especializa aspectos específicos da própria materialidade eleita como jurídica. Em quaisquer circunstâncias, o fato isento traduz uma realidade não jurídica. A isenção entra na hipótese da

norma aprumando a descrição do fato gerador que, por isso, não ocorre, impedindo o nascimento do dever tributário. A alíquota, por sua vez, é um quantificador do dever tributário já nascido. Sendo zero, nulifica o quantum devido, atuando no mandamento da norma. É no momento de apurar o quantum debeatur da obrigação que a técnica atua. O mandamento da norma é um prescriptor. Sem valor, a prescrição é, mas não tem como incidir no mundo fenomênico (não há prestação).

Funcionalidade – Nos impostos que exigem respostas rápidas às conjunturas, caso dos impostos aduaneiros, as leis ou as Constituições dos mais diversos países autorizam o administrador a variar sem lei as alíquotas, sem afetar os fatos geradores, os quais, como sabido, somente podem ser instituídos e modificados por meio de lei (princípio da legalidade). Entre nós a isenção, sem exceção, é matéria sob reserva de lei (art. 97 do CTN). A Constituição, porém, permite, no tocante ao IPI, IOF, Imposto de Importação e Exportação, ao Poder Executivo variar as alíquotas por ato administrativo (art. 153, § 1º, da Constituição Federal). Ao Executivo se não permite torneir os fatos geradores desses impostos; só o legislador pode alterá-los. Estamos falando de praticidade.

Universalidade – A experiência jurídica dos povos, especialmente nos chamados impostos aduaneiros, contempla a alíquota zero, ao lado da isenção, pelo que a sua existência não é esquisitice nossa, mas prática consuetudinária e universal.

Estatuto do Contribuinte – A equiparação da alíquota ao instituto da isenção vulnera a segurança dos contribuintes. Se a oclusão do dever tributário for erigida em motor de equalização, seja qual for o modo de atuação do administrador, a ele se concede atuar na hipótese da norma (isenção) e na consequência ou mandamento, seja concedendo créditos presumidos nos impostos não cumulativos sobre circulação de mercadorias e serviços, seja concedendo despesas fictas nos impostos sobre a renda e o patrimônio, nulificando o dever tributário. A licença constitucional para operar alíquotas é outorga restrita. E restrição só há quando é possível distinguir as diversas técnicas exonerativas. Aqui rebrota a crítica que reiteradamente temos feito ao Prof. Paulo de Barros Carvalho, que limita os quantificadores às alíquotas e às bases de cálculo. Outras certamente

existem, v.g., concessão de créditos fiscais presumidos e adoções de despesas fictas ou presumidas, estatuídas por força de lei (maneiras ex lege de quantificar o dever tributário). Não menos do que por isso, a Lei Complementar nº 24/75, no art. 1º, parágrafo único, manda aplicar a outros modos exonerativos, em tema de ICMS, as mesmas restrições das isenções.

Duas objeções fundamentais são postas quanto à autonomia da alíquota zero, enquanto técnica exonerativa.

Primus – A que se funda no nexo implicacional entre hipótese de incidência da norma e o seu mandamento. Em suma, onde não há hipótese, inexistente mandamento para pagar, e onde não há mandamento para pagar, inexistente hipótese. Discordamos, casos há, em que existe mandamento para pagar, mas não há o que pagar. Trata-se de sutileza.

- A) No ICMS e no IPI, a base de cálculo é o valor das operações, e a alíquota, uma grandeza “x”. Mas se os créditos das entradas superarem os débitos pelas saídas, não há o que pagar, mas há mandamento permanente para pagar;
- B) Ocorre o mesmo quando, a título de incentivos, concede-se crédito presumido capaz de anular o débito fiscal. Tudo é feito propositalmente ao suposto de que existe algo a pagar e de que se comuta por querer comutar;
- C) Ocorre o mesmo quando se reduz a base de cálculo a tamanho que faz vencer o crédito (aniquilador do dever) oriundo das operações anteriores, uma vez mantido ao invés de estornado;
- D) Ocorre o mesmo quando, no imposto de renda, a lei concede o direito de deduzir despesas e provisões estritamente fictas que visam aniquilar o dever de pagar, fazendo-se, por esta via, a elisão do imposto, o qual, de outro modo, teria que ser pago; e
- E) “Prêmios” os mais diversos, muitas vezes, reduzem a base tributária a zero, a coisa nenhuma.

A alíquota zero insere-se, assim, no vasto campo dos fenômenos ocorrentes no mandamento das normas tributárias, propiciadores de tipos exonerativos diversos da isenção, limitada a alterar a descrição do fato

jurígeno, sem nenhuma interferência na modulação do dever posto no preceito jurídico.

Secundus – A que diz ser inócua a distinção teórica entre a alíquota zero e a isenção, à falta de serventia prática. Seu corifeu é o Prof. Igor Mauler Santiago. Vejamos as razões. Ficou visto, no Direito brasileiro, que a permissão constitucional dada ao administrador para alterar as alíquotas de certos impostos não se comunica à competência para manejar quaisquer formas exonerativas, quer estejam radicadas na hipótese de incidência da norma (isenção), quer estejam situadas no mandamento da mesma (reduções de base de cálculo, concessões de despesas e de créditos presumidos et cetera). Bastaria este pendore de restrição ao administrador, ao seu poder de tributar e de exonerar sem lei e, eventualmente, até contra a igualdade, para justificar a distinção. Distingue-se para restringir. Mas esta corrente vai além e vergasta a ideia de “distinguir por distinguir”. É que, no Direito brasileiro, os impostos que agasalham a alíquota zero (os Impostos sobre Importação, Exportação, IOF e IPI) já estariam livres do princípio da anterioridade e, portanto, tanto faz instituir alíquota zero ou isenção e logo tributar de novo, que ficará sempre na mesma (art. 150, § 1º, da CF/88).

Tais impostos estão livres da anterioridade, não porém da legalidade. Desta somente escapam as alíquotas. O que se tem a dizer é simples e singelo. A alíquota zero pode ser instituída no espaço de horas, e retirada, e aumentada, e diminuída, e zerada. A isenção e a reinstituição desses impostos, livres da anterioridade, ao contrário, só podem ocorrer por força de lei, embora possam entrar a vigor de pronto, a crer-se na Constituição e no CTN conjugadamente.

É de se perguntar – à luz da praticabilidade, ratio da alíquota zero – qual o tempo médio para se votar uma lei de imposição ou de isenção. Dias? Meses? Anos?

Faz sentido, portanto, por mais esta razão, a distinção entre isenção e alíquota zero às luzes da teoria da norma, da coerência lógica e da praticabilidade.

Por último, a teoria da incidência da norma – em sede de Teoria Geral do Direito, é estudo atinente aos mandamentos normativos. O que incide não é

propriamente a norma, mas o seu mandamento. As hipóteses de incidência apenas ocorrem ou não, pois são retratos dos fatos, nunca de deveres.

A técnica normativa corre um iter preciso:

- A hipótese da norma é cópia real, do real hipostasiado num modelo jurígeno (abdução);
- Em seguida, a hipótese de incidência (cópia do real) é ligada a uma consequência jurídica prevista no mandamento, um dever, ou uma sanção, ou um prêmio, ou uma nulidade etc. (imputação); e
- Finalmente, quando o modelo abstrato, a hipótese de ou para a incidência, ocorre no mundo fenomênico, o mandamento incide (incidência por subsunção), gerando direitos e deveres.

Não se pode, pois, compreender como uma hipótese de fato não jurígeno possa se alojar no mandamento, que é preceito, ordem, prescrição, jamais descrição de fatos ou atos jurígenos, concessa maxima venia.

Agora, se a incidência do mandamento, por ser zero a alíquota, acaba por não gerar dever algum, não significa que a hipótese de incidência incorreu. É exatamente porque ocorre o suposto que se anula a consequência.

A teoria da implicação lógica entre hipótese de incidência e consequência normativa, magistralmente feita pela Prof.^a Misabel Derzi (Direito Tributário, Direito Penal e Tipo, Revista dos Tribunais, 1988), de uma certa forma, mas com esmerada sofisticação, retorna ao tempo em que todos os elementos da norma tributária estavam alojados na hipótese, e o mandamento reduzia-se a uma ordem, à moda de Austin e Hensel: “Pague-se o tributo.” Este tempo teórico, contudo, foi definitivamente superado por Paulo de Barros Carvalho, que colocou no mandamento da norma tributária os sujeitos ativo e passivo, as bases de cálculo e as alíquotas (a estrutura mesma do dever decorrente da realização da hipótese de sua instauração).

Os penalistas, muito mais adiantados que os tributaristas na consideração da norma, convivem com figuras afins à isenção e à alíquota zero de maneira mais inteligível, senão vejamos.

- As isenções e as previsões de imunidade seriam como as discriminantes. As condutas descritas como criminosas deixariam

de sê-lo em determinadas circunstâncias: legítima defesa real ou putativa, estado de necessidade, estrito cumprimento do dever legal; e

- As excludentes de pena seriam como que a alíquota zero. Há crime e o criminoso. Do mesmo modo como ocorre o fato gerador e há o contribuinte. No primeiro caso, a pena é reduzida a zero, e, no segundo, a alíquota é zero. No peculato, a devolução voluntária do bem pelo peculatório exime-o da pena. Se o ofensor, na sedução, casa-se sponte propria com a ofendida, não se aplica a pena. Por acaso não ocorreram os crimes de peculato e sedução?

No caso da alíquota zero, houve o fato gerador e há contribuinte, só não há imposto a pagar. Não se aplica o imposto, mas houve fato gerador (antípoda da isenção).

- O perdão judicial, a graça, a anistia, o indulto são como que a remissão e a anistia tributárias. Há fato gerador, há contribuinte, há imposto a pagar ou que deveria ter sido pago, mas o perdão extingue o dever, na mesma medida em que a graça, o indulto, o perdão judicial reconhecem o crime, a pessoa do criminoso e a pena devida, comutando-a.

A hipótese de incidência da norma tributária é como a hipótese de incidência criminal. Descreve a primeira fatos tributáveis, excluídos os fatos não tributáveis em razão de previsões expressas de imunidade e isenção. A segunda descreve condutas ilícitas e puníveis (crimes e contravenções), excluídas as que, embora subsumidas no tipo, são consideradas excludentes de criminalidade (legítima defesa, estado de necessidade etc.).

Diferentemente, reduzir penas ou até mesmo dispensá-las são fenômenos que ocorrem, por razões relevantes, ao tempo da aplicação do mandamento da norma penal ou até mesmo depois de sua aplicação. Dá-se o mesmo com a aplicação da alíquota zero, cujo suposto é a existência de um dever prévio que, por motivos relevantes quer-se dispensar à hora da sua aplicação e não antes e permanentemente, caso da isenção.

E quando já há pena e já existe dever tributário quantificado e aplicado, as formas de excluí-los – por motivos também relevantes – são outras: anistia, indulto, graça, perdão e remissão fiscal.

Afora o logicismo, tudo isto é maravilhosamente versátil e funcional. Longe de nós a tentação de aprisionar a operacionalidade do Direito. O Direito e o útil são uma só e a mesma coisa segundo os jurisconsultos romanos.

Isenções parciais

As reduções parciais são comumente chamadas de isenções parciais. Pontes de Miranda⁴⁹ ocupou-se da espécie:

“As isenções são totais e parciais. Dizem-se parciais as isenções que deduzem do percentual do imposto ou do imposto fixo. As isenções totais são preexcludentes da imposição: o imposto não recai no objeto ou no negócio jurídico a que se refere a regra jurídica de isenção.”

Souto Maior⁵⁰ leciona que as isenções podem classificar-se em totais e parciais:

“As isenções totais excluem o nascimento da obrigação tributária enquanto que, nas isenções parciais, surge o fato gerador da tributação, constituindo-se, portanto, a obrigação tributária, embora o quantum do débito seja inferior ao que normalmente seria devido se não tivesse sido estabelecido preceito isentivo.”

Arremata: “A isenção parcial consiste, mais propriamente, numa redução ou bonificação do débito tributário...” As isenções parciais podem revestir-se de diversas modalidades técnicas, segundo o elemento de quantificação da relação tributária que se utiliza para provocar o efeito liberatório desejado, podendo, assim, falar-se em bonificação na base de cálculo nos tipos de gravame ou na alíquota (idem, ibidem).

Ocorre, no entanto, que, à luz da teoria da norma jurídica tributária, a denominação de isenção parcial para o fenômeno da redução parcial do imposto a pagar, através das minorações diretas de bases de cálculo e de alíquotas, afigura-se absolutamente incorreta e inaceitável. A isenção ou é total ou não é, porque a sua essência consiste em ser modo obstativo ao

⁴⁹ Miranda, Pontes de. *Questões Forenses*, Rio de Janeiro, Borsoi, tit. I, p. 90.

⁵⁰ Borges, José Souto Maior. *Isenções Tributárias*, p. 281.

nascimento da obrigação. Isenção é o contrário de incidência. As reduções, ao invés, pressupõem a incidência e a existência do dever tributário instaurado com a realização do fato jurígeno previsto na hipótese de incidência da norma de tributação. As reduções são diminuições monetárias no quantum da obrigação, via base de cálculo rebaixada ou alíquota reduzida.

SACHA CALMON NAVARRO COÊLHO

Possui doutorado em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais e graduação em Direito e Ciências Sociais pela Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Ex-auditor da Receita Estadual, mediante concurso público e Assessor de Secretária do Estado da Fazenda de Minas Gerais. Ex-Procurador-Chefe da Procuradoria Fiscal do Estado de Minas Gerais. Ex-Professor da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Ex-Professor Titular da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais. Professor Titular de Direito Financeiro e Tributário da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro. Membro da Associação Brasileira de Direito Tributário - ABRADT sediada em Belo Horizonte. Conselheiro da Ordem dos Advogados do Brasil - OAB - Seção de Minas Gerais, durante três gestões. Membro da Academia Brasileira de Direito Tributário - ABDT. Presidente da Associação Brasileira de Direito Financeiro - ABDF. Sócio pleno da IFA e da Associação Latino-Americana de Direito Tributário. Acadêmico da Academia de Letras Jurídicas do Estado de Minas Gerais. Membro do Conselho de Arbitragem do Estado de Minas Gerais. Ex-diretor do Instituto dos Advogados do Estado de Minas Gerais.

CAPÍTULO 3

FEDERALISMO FISCAL ALEMÃO

CHRISTIAN WALDHOFF

ALEXANDER BLANKENAGEL

HUMBERTO BERGMANN ÁVILA

CHRISTIAN WALDHOFF

A compensação financeira federal na Alemanha

A compensação financeira, ou seja, a repartição das receitas (sobretudo dos impostos) entre Federação e estados e a subsequente redistribuição, está em pauta na Alemanha, haja vista que a regulamentação em vigor expira em 2019. A seguir, explicarei brevemente a complicada estrutura das competências constitucionais financeiras de acordo com a constituição alemã, a Lei Fundamental, para depois abordar considerações sobre a reforma. O foco será colocado sobre o problema, segundo o qual modificações significativas são praticamente impossíveis.

Pela primeira vez na história constitucional alemã, a Lei Fundamental contém um capítulo próprio sobre a constituição financeira federal. O objetivo dos artigos 104a a 109 da Lei Fundamental (LF) é repartir “de forma objetiva” o poder financeiro entre Federação e estados. “De forma objetiva” significa, na Lei Fundamental, “de forma equivalente”. As experiências sob a Constituição Imperial de 1871 e sob a Constituição de Weimar mostraram que o Reich e os estados só podiam realizar na íntegra as tarefas e competências a eles destinadas quando também dispunham dos recursos financeiros necessários para tanto. Quem tinha prioridade na dotação financeira, ou seja, primeiramente os estados (= Estados-Membros), depois o Reich (= governo central), também podia fazer um uso mais eficaz de suas competências de natureza orgânica. Destarte, à constituição financeira da Lei Fundamental subjaz a concepção de garantir, por um lado, à Federação, mas, por outro, também aos estados uma suficiente dotação com recursos financeiros próprios e, ademais, o direito de dispor autonomamente sobre a administração e o emprego desses recursos financeiros. O objetivo dessa concepção em forma de compromisso foi reescrito pelo Tribunal Constitucional Federal alemão, no sentido de que ela deveria “permitir à Federação e aos Estados também cumprir as tarefas que lhes cabem constitucionalmente”. O Tribunal Constitucional Federal acrescenta: “Só a partir disso é que a autonomia pública de Federação e Estados pode se tornar real, que a autossuficiência e a responsabilidade própria do cumprimento das tarefas podem se desenvolver”. Assim, a constituição financeira se apresenta como “pilare de sustentação da

ordem pública federal”. Diante desse quadro, explica-se, especialmente, o nível elevado de regulamentação da constituição financeira, atípico, por assim dizer, em sua tecnicidade para uma “ordem jurídica fundamental”.

Mesmo quando a aquisição e administração de dinheiro para o financiamento da coletividade se tratar de uma tarefa instrumental do Estado, a caracterização da constituição financeira como constituição subsequente no contexto a ser aqui examinado do federalismo é, no mínimo, imprecisa e equívoca. Contudo, sobretudo Ferdinand Kirchhof (atual vice-presidente do Tribunal Constitucional Federal) e meu colega de Munique Stefan Koriath defendem essa concepção. Kirchhof formula: “Os artigos 106 ss. LF repartem os recursos financeiros segundo uma estrutura do Estado federal traçada de outra forma. A constituição financeira segue as normas prioritárias orgânicas e de tarefas da Lei Fundamental”. Esta ótica por demais unidimensional negligencia as numerosas interações entre ordem federal e constituição financeira: a constituição financeira federal, i.e., os artigos 104a a 109 LF são eles próprios parte dessa ordem, sendo também constituintes desta. Embora a geração de receitas do Estado seja, em princípio, uma tarefa instrumental estatal, a qual deve criar os requisitos para o cumprimento do conteúdo das tarefas estatais e, assim, de uma política (objetiva) geral, a repartição das competências relativas às finanças entre Federação e estados tem, tanto a princípio quanto em detalhe, numerosos efeitos sobre ou interações com a atividade estatal “geral”. A “função de serviço” do sistema financeiro estatal só pode se referir às tarefas estatais necessárias, praticamente não dedutíveis constitucionalmente. A maior parte das tarefas estatais (sobretudo sob o aspecto financeiro), especialmente no âmbito total das prestações sociais e do Estado social, âmbito financeiramente intenso, fica sujeita à possibilidade de adquirir recursos financeiros dentro do quadro traçado constitucionalmente. No Estado de Direito, com vínculo constitucional também no tocante ao Direito Financeiro, as tarefas estatais que ultrapassam um estreito núcleo central não podem determinar sozinhas o montante do volume financeiro a ser obtido por parte do Estado.

Quando Kirchhof argumenta que a constituição financeira poderia ser reformada sem alteração textual através de uma modificação das tarefas estatais, o inverso também é válido. Seria estranho se a constituição financeira fosse vista como pedra angular do Estado federal, mas não tivesse nenhum efeito sobre a configuração

concreta do federalismo. Constituição financeira federal e ordenamento federal da Lei Fundamental não podem ser separados, sendo, sim, elementos parcialmente idênticos do sistema federalista erigido pela Lei Fundamental; com isso, ambos se influenciam e se condicionam mutuamente.

Em resumo, deve-se observar o seguinte: a visão unilateral das tarefas sobre as competências financeiras, revelada pelos modos de falar de “constituição financeira como constituição subsequente” e de “função de serviço da constituição financeira”, parece equívoca se, com isso, for sugerido que o Estado tenha que obter tantos recursos financeiros quanto necessitar para o cumprimento de suas tarefas. Para além das tarefas estatais necessárias, o possível do lado das tarefas também se determina pelo volume financeiro à disposição do lado das receitas. Este nexos pode ser caracterizado como “sistema móvel” entre tarefas e financiamento.

Um panorama da repartição de competências

As competências referentes ao Direito Constitucional Financeiro que a Lei Fundamental reparte entre os diversos órgãos de poder são resumidos pelo termo genérico de “competência financeira”. Assim, a competência tributária deve ser entendida como um aspecto especial da competência financeira abrangente, a qual diz respeito à repartição de competências no tocante ao tipo de imposto, mais importante fática e juridicamente, que, por sua vez, se divide em competência referente à legislação tributária, ao produto tributário, à administração tributária, e, por fim, à jurisdição tributária.

1. Competência na legislação tributária

O art. 105 LF regulamenta a competência legislativa para o Direito Tributário material, atribuindo-a essencialmente à Federação. Ainda mais do que as competências na legislação específica, as competências na legislação tributária estão concentradas na Federação, ou seja, no governo central.

Mesmo se, conforme o art. 105 § 1 LF, unicamente os direitos aduaneiros e os monopólios fiscais recaem sob a competência legislativa exclusiva, o art. 105 LF constitui a base do Direito Tributário, regulamentado quase que na

íntegra por lei federal. Isto porque a competência concorrente na legislação tributária da Federação se estende, segundo o art. 105 § 2 LF, aos “outros impostos”, i.e., a todos os impostos com exceção dos direitos aduaneiros e dos impostos ainda mais especiais, listados na reatribuição parcial, conforme § 2a e no art. 140 LF combinado com o art. 137 § 6 da Constituição de Weimar. Em contrapartida, a competência para os direitos aduaneiros fica praticamente sem efeito, pois, com exceção da organização da administração aduaneira, todas as competências normativas aqui migraram para o nível da União Europeia. A Federação pode exercer sua competência legislativa concorrente se forem satisfeitos os requisitos do art. 72 § 2 LF ou se lhe competir ao todo ou em parte a receita proveniente dos impostos a serem regulamentados.

2. Competência para o produto tributário

A competência referente ao produto tributário é uma particularidade do Direito Constitucional Financeiro do capítulo X da Lei Fundamental. Ela está prevista essencialmente no art. 106 e no art. 107 § 1 LF. O conceito de competência para o produto não aparece explicitamente no texto constitucional, ele remete, antes, a Albert Hensel: “Um Estado detém a competência para o produto de um imposto sempre quando os produtos de um imposto beneficiarem seu orçamento público, independentemente se este imposto foi instituído por ele ou outro poder público”. Haja vista ser imprescindível uma fixação constitucional, a mais ampla possível, das competências relativas ao Direito Constitucional Financeiro para a estabilização do Estado Federal, cabe à distribuição dos produtos tributários a posição central dentre os preceitos da constituição financeira federal. A competência para o produto no sentido constitucional financeiro justifica, assim, um direito legítimo (constitucional) federativamente motivado, no qual a competência para o produto e a competência para a administração estão separadas, se dirige contra o órgão de poder arrecadador, ou seja, munido de competência administrativa; se coincidirem, justifica-se um “fundamento jurídico [constitucional] para poder ficar” com os produtos dos impostos. Mas ela só se realiza concretamente quando o órgão de poder, a quem se confiou a competência na legislação tributária, faz uso de seu direito

legislativo. Neste contexto, é discutível se daí pode resultar um dever de arrecadação ou regulamentação legal de determinados impostos.

A competência para o produto tributário como pretensão constitucional e de segurança tem o objetivo de assegurar uma dotação financeira suficiente ou adequada da Federação e dos estados como base de sua “soberania” e independência jurídico-orçamentária. Errôneo é considerá-la unicamente como o “resultado” dos procedimentos da compensação financeira.

A competência para o produto se diferencia de meras atribuições financeiras (em relação às quais existe uma equivalência funcional) pelo fato de estar ligada a um imposto concreto e de não poder ser retirada ou alterada sem a participação da entidade autorizada. Ela se refere a receitas próprias, atribuições financeiras que repartem outras receitas, e são instrumentos da redistribuição.

3. Compensação financeira federal: atribuição do produto e redistribuição entre Federação e Estados e entre os Estados

Já mencionei que a tarefa central de toda constituição financeira federal é a repartição das receitas entre a Federação e seus membros. Para ela, foi introduzida a denominação de “compensação financeira”. Todavia, o uso corrente da expressão não é uniforme. Como a repartição das receitas só pode ser regulamentada e avaliada em relação à distribuição das tarefas e dos encargos financeiros, é frequentemente também incluída, à guisa de expansão, a distribuição de tarefas e de encargos no conceito de compensação financeira. É também empregado parcialmente um conceito especialmente estrito da compensação financeira, o qual se refere unicamente a uma redistribuição corretiva (chamada a seguir de “compensação financeira secundária”).

O Tribunal Constitucional Federal alemão e a lei federal sobre a compensação financeira empregam o conceito por razões sistemáticas e pragmáticas para a repartição de receitas global, mas não incluem a “compensação de tarefas”. Sob esta premissa conceitual podem ser diferenciados quatro níveis ou formas básicas da compensação financeira: a tarefa de distribuir objetivamente as receitas é delegada, entre autoridades soberanas hierarquicamente superiores e inferiores entre si (Federação e estados e, no nível constitucional estadual, estados e municípios) e, entre

autoridades soberanas coordenadas (os estados entre si). No primeiro caso, fala-se em compensação financeira vertical, no segundo, em compensação financeira horizontal.

Há que se diferenciar, ademais, as regras sobre as competências referentes ao produto, as quais determinam de forma abstrata à qual entidade soberana e sob quais condições afluirão quais receitas, e as regras sobre uma correção subsequente do resultado assim obtido. Recomenda-se falar, por um lado, de compensação financeira atribuidora do produto ou “primária” e, por outro lado, de compensação financeira redistributiva ou “secundária”. Em sua sinopse, estas quatro formas de compensação financeira instituem nos artigos 106 e 107 um sistema de compensação financeira completo de quatro níveis: em um primeiro nível, o art. 106 LF regulamenta a distribuição do produto tributário como compensação financeira primária vertical. O art. 106 § 3 frases 3 ss. LF já confere a esta um caráter parcialmente orientado pelas despesas e necessidades.

Como segundo nível, o art. 107 § 1 LF regulamenta a compensação financeira primária horizontal, ou seja, a distribuição da participação da totalidade dos estados no produto tributário entre os estados. O art. 107 § 1 frase 1 LF determina como critério normativo a arrecadação local; já o mandamento da redistribuição, conforme o art. 107 § 1 frase 2 LF, atua como mecanismo corretivo.

Não obstante esses princípios gerais, a participação no imposto sobre mercadorias e serviços, conforme o art. 107 § 1 frase 4 LF, determina-se em função do número de habitantes, com uma correção facultativa, segundo o art. 107 § 1 frase 4, 2ª oração LF. A então encontrada distribuição da receita dos impostos é corrigida em um terceiro nível pela compensação financeira secundária horizontal, segundo o art. 107 § 2 LF.

Neste manifesta-se o “princípio federal” da “responsabilidade” mútua como princípio fundamental complementar da constituição financeira federal perante a autonomia financeira. No sentido de uma concordância prática, esta “doação dos estados com capacidade financeira maior” encontra seus limites na proibição de nivelamento, extremamente obscura em sua concretização e, conseqüentemente, discutível. Por fim, a compensação financeira secundária vertical constitui o quarto e último nível na forma de subvenções da Federação para estados com capacidade financeira reduzida,

com base no art. 107 § 2^{NT} frase 3 LF, como “depósito das necessidades de compensação restantes”. Neste contexto, desenvolveu-se um amplo quadro de diversas modalidades de subvenções complementares federais. Um caráter especialmente agudo têm nesse contexto, diante de uma crise financeira estatal crescente, subvenções complementares federais no caso de “estados extremos de emergência orçamentária”.

A sequência aqui reproduzida dos níveis da compensação financeira federal é injuntiva, os níveis não podem “ser funcionalmente substituídos ou saltados aleatoriamente”. Seguindo a concepção da constituição financeira como ordenamento-quadro, foi dada como tarefa ao legislador, na quarta sentença sobre a compensação financeira, concretizar e complementar o sistema de compensação financeira de quatro níveis, fixado constitucionalmente apenas em conceitos jurídicos indeterminados. Isto se realizou através da lei de critérios, no ano de 2001.

Para entender o sistema alemão de compensação financeira, tem que se deixar claro que se trata de uma compensação da capacidade financeira, não da satisfação de necessidades. A capacidade financeira determina-se essencialmente pelas receitas dos impostos. Se nos baseássemos nas necessidades, interessaria então quais despesas um estado terá que realizar. No entanto, salvo poucas exceções, isto não ocorre conscientemente.

A própria constituição fala tão-somente de uma compensação “adequada”. São colocados graves problemas em relação à verificação jurídico-constitucional da constitucionalidade de uma lei de compensação financeira que procede a uma redistribuição concreta.

Portanto, uma parcela da doutrina de Direito Público afirma que esta parte da constituição financeira federal simplesmente não estaria sujeita à ação da justiça, tratar-se-ia de decisões políticas que não seriam passíveis de exame judicial. Isto tampouco pode ser correto; se a constituição financeira representa o centro do federalismo, seria estranho se aqui não existisse uma obrigação jurídica exequível, o que, pelo menos, não corresponderia ao pensamento constitucional alemão.

Para não ter que proceder, ele próprio, a quantificações concretas, o Tribunal julgou, destarte, que, após a redistribuição, não poderia existir

¹ NT No texto original consta erroneamente “§ 3”.

uma inversão da sequência da capacidade financeira. Os pormenores são ainda discutíveis, uma nova ação se encontra pendente.

A constituição financeira federal permaneceu e permanece amplamente livre de emendas constitucionais tanto com relação à reunificação quanto na recente reforma do sistema federal. Em contrapartida, há que se notar que, praticamente desde a entrada em vigor da “grande reforma financeira” de 1970, o modelo instalado encontra-se à prova.

No âmbito da reforma do sistema federal de 2006, foram eliminadas determinadas formas de financiamento misto. Trata-se, de um lado, do fim de tarefas comuns como “construção de universidades” (com exceções) e “planejamento da educação” (art. 91a e b LF). Por outro lado, objetos da legislação exclusiva dos Estados devem ficar fora da possibilidade de concessão de auxílios financeiros federais segundo o art. 104a § 4 LF. Além disso, este preceito deve ser substituído por um novo art. 104b LF.

Um pouco de autonomia tributária deve ser criado através de um novo art. 105 § 2a frase 2 LF; segundo este preceito, os Estados obtêm competência para determinar a alíquota do imposto sobre a renda imobiliária. Contudo, estas são apenas correções marginais: a verdadeira reforma das relações financeiras federais também ficou aqui expressamente de fora. Atualmente, ela é trazida somente no contexto político à aprovação para o primeiro nível de modernização do Estado Federal.

Nada seria mais distante do que transferir pensamentos fundamentais e modelos da presente reforma do Estado Federal também para o âmbito da constituição financeira. Sobretudo, o atual juiz do Tribunal Constitucional Federal alemão, Peter M. Huber, também apoiou através do princípio constitucional democrático suas propostas de separação para a produção de transparência e responsabilidade no Estado federal alemão, apresentadas no Congresso dos Juristas Alemães. Reação democrática e produção de transparência significam, no âmbito financeiro, salientar a autonomia financeira perante a interdependência financeira.

Quando o Tribunal Constitucional Federal alemão vê a compensação financeira dos Estados e, por fim, as relações financeiras federais no todo enquadradas numa dicotomia, característica do princípio federal, entre autonomia, responsabilidade própria e individualidade dos Estados por

um lado, e, por outro, a corresponsabilidade da comunidade solidária pela existência e posição própria dos confederados, disponibiliza-se um quadro argumentativo que não só facilita a solução de questões isoladas relativas à constituição financeira, como também fornece um esquema para as discussões sobre a reforma.

Com isso, cria-se, ao mesmo tempo, a ligação com mudanças de paradigma no entendimento de federação e federalismo. A ideia de uma política conjuntural estatal ativa na forma do chamado gerenciamento global, criada em sua essência em 1969, foi fator determinante para a constituição financeira federal vigente. Isto pressupõe uma interdependência financeira suficiente para que as decisões político-econômicas e político-financeiras tomadas neste contexto pudessem ser executadas com eficácia.

O gerenciamento econômico e social na euforia tecnocrática dos anos 60 chegou com a habitual defasagem ao legislador encarregado de alterar a constituição, tornando real um modelo que foi muito bem recebido pela economia contemporânea. O insucesso econômico e financeiro dessa concepção revelou-se já em seu primeiro teste, em 1973, durante a queda conjuntural mundial causada pela crise do petróleo. Entrementes, realizou-se na economia uma mudança de paradigmas; foram analisadas e descritas nas ciências sociais as desvantagens do modelo federalista cooperativo sob a denominação, entre outros, de “armadilha da interdependência política” (Fritz W. Scharpf).

Tendo em vista essa averiguação, é de se supor uma ênfase mais nítida do pensamento da autonomia dos diversos níveis públicos e, conseqüentemente, do fortalecimento de responsabilidades também em decisões econômico-financeiras. As premissas da reforma de 1969 não podem conduzir a proibições de pensamento ou restrições nas reflexões sobre a reforma no presente.

Além do projeto fracassado de gerenciamento global, um fator determinante tradicional da constituição financeira federal alemã é o pouco questionado postulado de uma carga tributária igualitária em todo o território federal, o qual é relacionado, geralmente, com exigências de “condições de vida uniformes” ou “equivalentes no território federal”. Como comprovado em outro trecho, não se trata aí, contudo, de uma determinação do objetivo do Estado, ou seja, de uma frase abrangente do Direito Constitucional e de cunho obrigatório, e sim de uma regulamentação para um caso específico que ocorre

em diversos pontos da Lei Fundamental e que deve ser interpretada a partir de seu respectivo contexto. Para uma discussão da reforma constitucional, este postulado não pode obstruir pontos de vistas alternativos, não podendo dominar a interpretação do Direito Constitucional (financeiro) vigente.

Também a exposição de fatores determinantes mais fáticos (efeito uniformizador dos direitos fundamentais federais e do princípio do Estado social; partidos políticos de ação em todo o território federal; expectativas dos cidadãos) toma – nas palavras de Peter Lerche – a “tendência (...) como fato (...) ao qual tem que se submeter o mundo do Direito”, ou seja, está sujeita ao perigo da falácia do ser e dever ser.

O tópos de argumentação das condições de vida uniformes ou equivalentes no território federal revela-se como escória histórica de períodos do desenvolvimento do federalismo alemão, quando a unidade política estava ameaçada. Hoje perdeu seu significado. Este discurso está relacionado a fatores que conduziram em 1867/1871 à fundação do Reich alemão de Bismarck e acompanharam sua evolução. A criação de um território econômico uniforme, a queda definitiva das barreiras aduaneiras entre os Estados e o trânsito interno não mais dificultado por regulamentações jurídicas faziam parte das principais exigências políticas (e econômicas) da burguesia liberal no século XIX.

A isso se adiciona uma mobilização espacial da população cada vez mais rápida em consequência da industrialização. Uma certa predominância de tudo o que era econômico resultou na segunda metade do século XIX a partir da marginalização política da burguesia no Império. Tentativas de unificações econômicas precediam a maioria dos esforços políticos de unificação.

Acresçam-se ainda numerosos movimentos separatistas no início da era de Weimar e as ameaças e repressões vindas de fora, de efeito indiretamente centralizador e unitarista. Por fim, foram reprimidas em 1948/1949, tanto quanto possível, opiniões acentuadamente federalistas das potências vencedoras aliadas sobre a reconstrução estatal da Alemanha.

Aversão original do art. 72§2LF constitui o exemplo clássico. Os interesses nas deliberações da Lei Fundamental tinham, com exceção da Baviera, um cunho mais de Estado unitário nessas questões: Hermann Höpker-Aschoff, como a figura marcante das deliberações sobre a constituição financeira,

possuía, como antigo alto funcionário da Prússia e ministro das finanças, uma cunhagem fundamental declaradamente tecnocrático-centralista. Ademais, seus partidos – o DDP [Partido Democrático Alemão] e o FDP [Partido Democrata Liberal] – sempre tiveram uma orientação centralista.

O SPD [Partido Social Democrata] pleiteava tradicionalmente uma política financeira centralizada como condição da política social por ele aspirada. Assim, partes da constituição financeira eram marcadas em seu ambiente de origem por um desejo especial de uniformidade. Muitos desses fatores determinantes caíram hoje ou têm um peso menor e não deveriam, portanto, onerar desnecessariamente a discussão acerca da reforma. O ideal de condições de vida uniformes ou equivalentes deveria ser tratado como fator extrajurídico visando um determinado pré-entendimento.

Em contrapartida, deve ser novamente conferida visibilidade à reconstrução do nexos de responsabilidade entre decisões políticas dos eleitores (cidadão; contribuinte) e decisões econômico-financeiras, sobretudo político-tributárias, de governo e parlamento.

O nexos entre prestações públicas e carga fiscal, entre tomar e dar, nem sempre evidente através de uma decisão fundamental constitucional-orçamentária por fim, contudo, irrenunciável, tem que ser visualizado também no nível dos Estados-Membros e deveria ser introduzido na concorrência política. Responsabilidade financeira exige margens decisórias de ação em questões político-financeiras.

Através da produção de tal nexos, resultaria uma melhor participação dos cidadãos nos êxitos e insucessos da política (financeira) do Estado. Em todo caso, a transparência da economia financeira estatal seria melhorada. O potencial maior democrático de modelos federalistas de concorrência se revelaria.

Os parlamentos estaduais, atualmente quase que desligados do lado das receitas da gestão financeira estatal, excetuando-se a tomada de crédito com seu acoplamento direto à vontade dos eleitores, seriam fortalecidos.

O “cidadão especialmente sensível diante de diferenciações regionais no Direito Tributário” não possui nenhuma chance no presente sistema em aceitar desníveis na carga tributária, pois o nexos de responsabilidade política com o lado cunhado por ideais de uniformidade das prestações estatais não se

torna suficientemente nítido. A pressão de justificação política para a política financeira da Federação e dos Estados aumentaria através de possibilidades próprias de configuração tributária dos Estados; o cidadão mais onerado exigirá visíveis prestações adicionais.

Quando se afirma, inversamente, que, devido à carga tributária igual, seria esperado um nível de prestação igual ou, devido ao nível de prestação igual, o cidadão e eleitor esperaria um nível tributário igual territorialmente, isto nos parece circular: a correlação assim produzida nada diz ainda se são político-constitucionalmente sensatas as propostas de reforma.

A participação dos Estados na legislação tributária através do Conselho Federal segundo o art. 105 § 3 LF não é capaz de compensar a falta de autonomia financeira do lado das receitas. A perda de poder decisório não é absorvida pela participação em processos decisórios hierarquicamente superiores.

Haja vista que o Conselho Federal, como órgão federal, visa a uma formação da vontade uniforme dos Estados e somente concede competências de configuração a uma maioria dos Estados, não é salvaguardado o poder de decisão do Estado isolado. Os Estados como totalidade podem ser fortes perante a Federação, mas a falta de possibilidade de decisão econômico-financeira do Estado singular praticamente não é compensada através disso: “O direito de todos os Estados de codecisão no Conselho Federal não cria um perfil específico dos Estados”. O princípio geral da igualdade não é um critério jurídico contrário à autonomia fiscal do Estado.

A execução técnica da reconstrução aqui sustentada do nexo de responsabilidade democrática da política financeira do Estado e, conseqüentemente, da separação parcial da constituição financeira federal através de concessão de fontes de receita passíveis de gestão própria, não pode ser discutida aqui conclusivamente. Ela se coloca em uma relação de tensão com os postulados de uma simplificação do sistema tributário, os quais encontram no princípio de Estado de Direito um suporte constitucional.

Uma taxa de tributação ou um modelo suplementar dos Estados com relação aos impostos da Federação sobre a receita (imposto de renda de pessoa física e jurídica) sob um piso uniforme de tributação faria jus às necessidades de gestão das coletividades territoriais – com a manutenção de

possibilidades de gestão na área tarifária, ou seja, no montante do encargo tributário a ser determinado, por fim, politicamente. O Conselho de Peritos para exame do desenvolvimento econômico geral deu em seu parecer anual em 1992/1993 sugestões correspondentes; o parecer de 1992 do Conselho Científico do Ministério Federal das Finanças sobre a compensação financeira dos Estados na República Federal da Alemanha e sobre a distribuição das receitas entre Federação e Estados também se expressou na mesma linha de pensamento que um parecer correspondente de 1995.

O projeto de harmonização tributário suíço nos fornece um exemplo eficaz e comprovado. Todavia, os limites de tais projetos tampouco podem permanecer ocultos: a harmonização tributária a nível europeu deve ser considerada e poderia ter um efeito limitador; a problemática das diferenças na capacidade financeira dos Estados, que se agravou especialmente após a reunificação, representa um problema de base. Competências próprias dos Estados no âmbito dos impostos diretos levam, ademais, a um problema de bitributação a nível nacional. Isto, no entanto, poderia ser superado, como mostram as respectivas soluções na Suíça, no Reich de Bismarck e no âmbito do imposto industrial.

Em minhas reflexões finais, gostaria de discutir as condições de reforma, ainda mais que até 2019 se faz mister uma nova lei. A lei da compensação financeira é uma lei federal que carece de aprovação, i.e., além do Bundestag (o parlamento nacional), também o Conselho Federal (a representação dos estados/Estados-Membros na legislação) tem que dar sua anuência. Mas como no atual sistema de compensação financeira os estados que recebem prestações são em número muito maior do que os estados que prestam compensações (relação de 3 para 13!), é praticamente impossível impor uma reforma contra a vontade dos “estados recebedores”, a não ser que a Federação assuma sozinha as cargas adicionais.

O Tribunal Constitucional Federal também reconheceu que podem ocorrer problemas quando os primeiros-ministros dos estados, confrontados com a questão se concordam ou não com uma lei, só se orientam pelo fato se seu estado receberá mais ou menos dinheiro. Embora corresponda à lógica política, isto também coloca problemas quando se trata de reformas. Abordagens que queiram aumentar a autonomia tributária dos Estados-Membros não possuem de antemão nenhuma chance de realização, pois

o federalismo alemão no geral é, de uma forma nada saudável, contrário à concorrência: embora os estados queiram dinheiro, eles não querem responsabilidade. No federalismo alemão, falta na matéria, diferentemente de ambos os modelos históricos dos Estados Unidos e da Suíça, um verdadeiro desejo de autonomia. Em sua decisão do ano de 1999, o Tribunal Constitucional Federal tentou se esquivar desse dilema.

Sem que houvesse para tanto um ponto de referência na Lei Fundamental, ele deduziu da disposição sobre a compensação financeira que, antes da lei de compensação financeira que procede à distribuição entre os estados, bem como entre Federação e estados, teria que ser colocada uma chamada lei de critérios, ao serem estabelecidos os critérios abstratos de redistribuição na compensação financeira federal.

Esta lei de critérios, baseando-se em um conceito do falecido filósofo norte-americano do Direito, John Rawls, teria que estabelecer, “por detrás de um véu de ignorância”, critérios de distribuição para a compensação financeira, sem que isto já abranja as quantias concretas. Com isso, a compensação financeira obterá uma gradação em três níveis:

1. as regulamentações na própria Lei Fundamental;
2. critérios abstratos de distribuição na chamada lei de critérios;
3. a lei da compensação financeira em si.

Para o especialista de Direito Constitucional, coloca-se a questão se o Tribunal Constitucional Federal pode criar uma lei que precede outras leis federais; trata-se, assim, da autovinculação do legislador. Do ponto de vista da dogmática do Direito, isto não é fundamentável. Contudo, decisiva é outra questão. A ideia da lei de critérios encanta, mas na prática é inexecutável. Na verdade, existe desde então tal lei de critérios; porém, em sua essência, ela narra o texto constitucional ou contém fórmulas desprovidas de conteúdo. O empreendimento pode ser considerado fracassado.

Se devo ousar uma previsão, considero o seguinte como realista: nas novas reformas até 2019 não haverá nenhuma alteração no sistema, talvez nem mesmo uma emenda constitucional, sendo modificado apenas o Direito ordinário.

Haja vista que, seguindo a lógica política, não pode haver perdedores, os estados tomadores não devem receber menos, e os estados doadores

não devem pagar mais, a compensação dos pesos desiguais ocorrerá na direção vertical, i.e., por meio da Federação. Isto corresponde à tendência, já observada há décadas, de uma “verticalização” da compensação financeira federal. A Federação, naturalmente, aceitará isto e exigirá como compensação concessões em outra área.

CHRISTIAN WALDHOFF

Decano da Faculdade de Direito da Universidade Humboldt, Alemanha.
Livre Docente pela Universidade de Munique, Alemanha.

ALEXANDER BLANKENAGEL

As despesas públicas no Estado federal alemão

1. Uma reflexão inicial

Federalismo significa dois níveis do ser estatal. Dois níveis do ser estatal, por sua vez, significam que a totalidade dos poderes (e deveres) estatais, que no Estado Unitário são exercidos por este, devem ser distribuídos, no sistema federal, entre os dois níveis do ser estatal; isto também se aplica às finanças públicas. Esta distribuição federal das finanças pode ser reduzida a três questões fundamentais:

- Quem recebe quais receitas?
- Quem tem que financiar o quê?
- Quem pode financiar o quê?

Nisso deveria estar bem claro que as regulamentações a respeito de quem tem quais receitas e quem deve financiar a execução de quais tarefas, fornecem respostas substanciais para a questão da distribuição de poder no Estado federal: se um dos níveis estatais possui os poderes, mas não os recursos para realizar estes poderes, estes poderes terão pouco valor.

Assim, é desejável, se o objetivo é criar dois níveis reais do ser estatal, uma regulamentação (a mais constitucional possível) da distribuição das receitas e das despesas no Estado federal. Desejável seria que o sistema assim regulamentado venha a se distinguir por objetividade e previsibilidade, por clareza e praticabilidade. Desejável seria uma atribuição adequada dos custos que seguisse, provavelmente, em sua essência, o princípio do “causador-pagador”; desejável seria a equivalência fiscal das regulamentações; desejável seria, por fim, uma construção do federalismo financeiro que assegure a efetividade, a viabilidade econômica e a economia da gestão orçamental – tenho, porém, uma noção perfeita que estes são desejos muito amplos.

A regulamentação das despesas públicas na Lei Fundamental alemã

O federalismo financeiro alemão é, e isto é uma evidência de grandes consequências, parte do sistema federal alemão e, como tal, cunhado de forma específica por este “ambiente”. Fatores dominantes são aqui, por um lado, fatores gerais que conferem ao federalismo financeiro sua forma específica e, por outro, a estrutura concreta do sistema federal da República Federal, a qual define, por sua vez, um quadro ao qual se vincula o federalismo financeiro.

Pode-se citar como fator geral o fato de que o federalismo alemão se caracteriza por princípios conflitantes entre si: de um lado se encontram a “soberania e a autonomia dos Estados”; de outro, o princípio da “responsabilidade federativa mútua”: aqui as regulamentações da Lei Fundamental têm que conseguir um equilíbrio se realmente quiserem que ambos os princípios existam de fato.

Na estrutura concreta do sistema federal, as competências federais excessivas no nível das competências materiais e das competências tributárias representa um ambiente problemático das despesas públicas: desde que se trate da competência da regulamentação legal seja de questões materiais, seja de tributos, a Federação detém quase todas as competências e os Estados muito poucas. Isto significa, se levarmos o federalismo a sério, que o sistema precisa compensar a debilidade dos Estados nas competências materiais e de tributação.

1. O sistema regulamentar na República Federal da Alemanha:

Todo sistema federal deve regulamentar, para a Federação e seus Estados-Membros, tarefas, despesas e receitas. O sistema da República Federal apresenta, aqui, algumas peculiaridades. Primeiramente, a distribuição de tarefas e a constituição financeira são regulamentadas separadamente.

A divisão das competências legislativas encontra-se nos artigos 70 ss. da Lei Fundamental (LF), a divisão das competências administrativas ou executivas nos artigos 83 ss. LF, a da jurisdição nos artigos 92 ss. LF e, além destas, encontram-se principalmente no segundo capítulo da Lei Fundamental ainda algumas regulamentações acessórias referentes à divisão

de tarefas como, por exemplo, o art. 31 LF para o âmbito das relações exteriores. Na divisão das competências legislativas e administrativas, deparamo-nos com uma particularidade do federalismo alemão: a maioria das competências legislativas se concentra, como já dito, na Federação. Estas amplas competências legislativas da Federação são compensadas por fortes competências administrativas dos Estados: fora algumas exceções expressamente regulamentadas, a execução das leis federais é essencialmente matéria que diz respeito aos estados.

Com as competências relativas à arrecadação tributária, a situação é semelhante: também aqui a Federação detém a maioria das competências (art. 105 LF), o que, todavia, é compensado pelo fato de se separarem soberania de arrecadação e soberania do produto: o art. 106 distribui a receita tributária entre Federação e estados. Esta é também a base para que a Lei Fundamental possa normatizar, e normatiza, no âmbito das finanças, em seu artigo 109 § 1, o princípio da autonomia e independência da gestão orçamentária da Federação e dos estados, pois receitas substanciais por parte dos estados são garantidas através da soberania do produto assegurada pela Lei Fundamental.

Com a regulamentação constitucional das receitas, a distribuição das despesas públicas torna-se possível e adequada. Do ponto de vista sistemático, a regulamentação das despesas públicas no art. 104a LF é o primeiro conjunto de normas da constituição financeira; a regulamentação foi alterada por ocasião da reforma do sistema federal em 2006, haja vista que os direitos de participação por demais fracos do Conselho Federal, bem como os eventuais regimes de financiamento misto, ou seja, o financiamento comum de projetos entre Federação e estados, suscitaram críticas. O art. 104a LF regulamenta, aplicando o princípio da autonomia da gestão orçamentária do art. 109 § 1 LF, um princípio fundamental da separação: cada nível/cada coletividade territorial é responsável pelo cumprimento de suas tarefas e pelo financiamento do cumprimento das mesmas. Suportar as despesas pelo cumprimento de tarefas alheias – como direito ou dever – constitui uma exceção regulamentada de forma especial; normas especiais para a relação entre Federação e estados são encontradas no art. 104a § 2 ss., art. 104b e nas tarefas comuns dos art. 91a ss. LF. Normas especiais para a execução do Direito da União Europeia, ou seja, para a distribuição das responsabilidades no caso de problemas na execução do Direito da União Europeia, são encontradas no art. 104a § 6 LF.

2. O princípio da conexidade

O Art. 104 § 1 LF normatiza o simples princípio de que Federação e estados devem financiar, respectivamente, a execução das tarefas sob sua responsabilidade, como princípio geral da distribuição de encargos, salvo regulamentação expressa na Lei Fundamental dispondo o contrário. Este princípio da distribuição de encargos é denominado de princípio da conexidade. Para as despesas públicas, aplica-se única e exclusivamente o princípio da conexidade: possíveis princípios da imputação como o princípio do “causador-pagador”, do “iniciador-pagador” ou demais princípios não são aplicáveis.

Se as despesas públicas seguem fundamentalmente o cumprimento das tarefas atribuídas, é de se perguntar, então, o que se quer dizer com estas “tarefas atribuídas”. A responsabilidade pelas tarefas é fundamental e, essencialmente, a competência administrativa constitucionalmente atribuída, art. 30, 83 ss. LF; com isso, a competência administrativa é simultaneamente base e também limite da competência financeira em qualquer direção. Contudo, o princípio da conexidade deve ser entendido de forma mais ampla: a respectiva coletividade também assume – pois isto também faz parte do rol de suas tarefas – as despesas por sua legislação e sua jurisdição; todavia, aqui o volume de despesas é consideravelmente menor do que nas despesas administrativas. Por fim, o princípio da conexidade se aplica também a competências não fixadas por escrito, o que, diante da competência residual subsidiária geral, só tem significado para a Federação e suas competências não escritas.

Por mais simples e evidente que pareça o princípio da conexidade: a estrutura geral do federalismo fiscal da República Federal cria aqui consideráveis problemas. O princípio da conexidade parece evidente quando a coletividade correspondente pode decidir autonomamente também sobre suas receitas; mas pela Lei Fundamental este não é o caso. Como referido brevemente, a Lei Fundamental diferencia no tocante aos tributos entre a soberania da arrecadação tributária e a soberania do produto tributário: a soberania da arrecadação tributária compete essencialmente à Federação, a soberania do produto tributário está repartida pela Lei Fundamental entre Federação e estados (e municípios). Devido à falta (ao menos parcial) de soberania na arrecadação tributária, os estados não estão em condições de

decidir politicamente, por si mesmos, como, de quais fontes de receita eles financiarão a execução das tarefas que lhes competem, com o que, por sua vez, é rompido o retorno político e responsável para o verdadeiro financiador, o cidadão contribuinte, sendo este degradado, por assim dizer, à condição de “máquina de fazer dinheiro” sem direitos de participação: o nexo de responsabilidade fundamental e democrático é rompido porque um dos níveis estatais recebe o dinheiro, enquanto o outro nível estatal o gasta.

Outra consequência é a diminuição da concorrência entre os estados, resultante, na realidade, da autonomia financeira. Há quem seja, a princípio, da opinião de que uma homogeneidade normativa e fática seja uma condição do funcionamento de um Estado federal. A questão é, todavia, o quanto de homogeneidade é admitida por esse funcionamento do Estado federal ou o quanto de heterogeneidade é por ele permitida, já que, por sua concepção fundamental, o Estado federal é uma entidade necessariamente heterogênea; no caso da República Federal da Alemanha, a homogeneidade condicionada pela constituição financeira parece ser muito ampla, talvez ampla demais.

Por fim, surge outro problema que já transparecera no nexo de responsabilidade democrática discutido no início desta parte. A necessidade de receitas que tem um Estado não é uma questão de decisão política do próprio Estado: já que o financiamento decorre de receitas arrecadadas por um outro, ou seja, pela Federação, trata-se, antes, de uma necessidade justificada e, com isso, que requer uma justificação, o que acaba por erodir a autonomia e independência da gestão orçamentária de Federação e Estado, como formulado no art. 109 § 1 LF.

A responsabilidade financeira do art. 104a § 1 LF deve ser entendida, com referência à respectiva entidade, como dever simultâneo de assumir as despesas, como poder de financiamento e, por fim, como proibição de financiar despesas alheias. O que se quer evitar é uma compra de competências pela Federação financeiramente forte ou uma venda de competências por estados financeiramente fracos (ou talvez também não fracos). O princípio da conexidade é válido não apenas na relação entre Federação e Estado, mas também na relação dos estados entre si. Contudo, não está excluída a possibilidade de financiamento comum de projetos pelos estados com base em um acordo ou contrato correspondente, sendo que, na prática, são conhecidos muitos exemplos de tais projetos comuns.

3. Despesas administrativas e despesas vinculadas

O art. 104a § 1 LF fala apenas de “despesas”, não diferenciando segundo o tipo dessas despesas. Os estados, segundo os art. 83 e 84 LF, executarão as leis federais, via de regra, como matéria própria; conforme o art. 104a LF, eles terão também que assumir as despesas relacionadas à execução dessas leis. Em alguns casos, isto não parece adequado, haja vista que são as leis cuja execução de seu conteúdo gera custos, pois contêm prestações financeiras ou de valor monetário para os cidadãos: assim, a Federação teria a possibilidade de conceder prestações aos cidadãos por conta dos estados se a regra básica do art. 104a § 1 LF fosse aplicada sem exceções. Os §§ 2-4 do art. 104a LF solucionam esse problema.

Na carga de despesas, há de se diferenciar entre despesas administrativas e despesas vinculadas. É o que resulta do art. 104a § 5 LF, que determina para as despesas administrativas que Federação e estados assumam essas despesas administrativas originadas em seus respectivos órgãos, ou seja, os custos das instituições administrativas e de pessoal. A assunção dos custos originados pelo cumprimento da verdadeira tarefa objetiva é regulamentada pelos §§ 2-4 do art. 104a LF: nessas despesas, fala-se, sem que o termo seja usado na norma, de despesas vinculadas.

Os §§ 2-4 do art. 104a LF regulamentam desvios do princípio da conexidade nos casos em que este conduziria a uma assunção não equitativa dos custos, considerando a soberania e a autoridade orçamentária dos estados. A primeira variante são os casos da administração por delegação da Federação, conforme os art. 85 ss. LF. Para a administração por delegação da Federação, o art. 104a § 2 LF determina que, nesses casos, a Federação assumam as despesas vinculadas.

Esta regulamentação faz sentido: na administração por delegação da Federação, os estados cumprem uma tarefa alheia. A responsabilidade administrativa e a competência material ficam a cargo da Federação; os estados possuem apenas a competência para o cumprimento. A Lei Fundamental conhece dois tipos de administração por delegação da Federação, a facultativa e a obrigatória: para ambos, a Federação tem o dever, segundo o art. 104a § 2 LF, de assumir os custos na forma de despesas vinculadas.

Mais complexa é a regulamentação nas chamadas leis de prestação pecuniária, já aludidas acima, ou seja, naquelas leis (federais), cuja execução contém a concessão de subsídios pecuniários aos destinatários da lei e que, correspondentemente à regra básica do art. 83 LF, são executadas pelos estados como matéria própria. O problema acerca de quem deverá assumir esses subsídios pecuniários é regulamentado pelo art. 104a § 3 e, complementarmente, pelo art. 104a § 4 LF. Subsídios pecuniários, neste sentido, são concessões únicas ou correntes de recursos públicos a destinatários particulares ou também públicos; não são prestações pecuniárias prestações de bens, de serviços ou demais prestações avaliáveis em dinheiro.

Para leis federais que oneram os estados com tais prestações pecuniárias, o art. 104a § 3 LF regula a possibilidade de assunção dos custos pela Federação; a decisão da Federação em assumir os custos nesses casos fica a seu livre arbítrio. Contudo, esta regulamentação não é tão desfavorável aos estados como possa parecer à primeira vista. Por um lado, o art. 104a § 4 LF determina que leis federais que contenham deveres de prestações pecuniárias, de prestações de bens avaliáveis em dinheiro ou de serviços, e que sejam executadas pelos estados como matéria própria, segundo o art. 83 LF, ou como delegação da Federação, segundo o art. 85 LF, necessitam da aprovação do Conselho Federal quando as despesas resultantes devam ser assumidas pelos estados.

Desse modo, a Federação não pode promulgar leis que onerem os estados contra a vontade destes ou de sua representação. Há que se destacar que a dimensão da necessidade de aprovação excede o âmbito das leis do art. 104a § 3 LF: a necessidade de aprovação também se aplica ao caso de prestações de bens avaliáveis em dinheiro e de serviços não abrangidas pelo art. 104a § 2 LF, totalmente independente do fato de a Federação ter regulamentado uma assunção dos custos.

Discutível, antes, em contrapartida, é o art. 104a § 3 frase 2 LF. Segunda esta regulamentação, uma lei que determine que a Federação assumam mais da metade dos custos, é executada em administração por delegação da Federação. Esta regulamentação é discutível sob dois pontos de vista. Por um lado, a Federação detém a possibilidade de “adquirir” competências administrativas ao determinar em uma lei de prestação pecuniária que mais da metade das despesas seja assumida pela Federação: o preceito oferece, assim,

a possibilidade de criar matérias de administração por delegação da Federação, além do rol conclusivo dos art. 85 ss. LF. Ademais, isto pode ser alcançado de uma maneira barata pela Federação, ficando na extensão das despesas regulamentadas por lei ordinária; a regra do art. 104a § 2 LF, segundo a qual a Federação assume todas as despesas vinculadas quando da administração por delegação da Federação, não é empregada, segundo a opinião dominante, no caso de “aquisição da administração por delegação da Federação” do art. 104a § 3 frase 2 LF. Contudo, permanece como possibilidade de imposição dos interesses dos estados a necessidade de aprovação do art. 104a § 4 LF.

4. Despesas de administração e responsabilidade pela administração, art. 104a § 5 LF

O fato de os estados executarem, em variantes diferentes, matérias da Federação, levanta a questão sobre o que acontece quando a execução é, de alguma forma, deficiente, ou seja, se a Federação pode ter direito de regresso perante o estado. Mas também é imaginável um possível interesse relativo ao direito de regresso dos estados frente à Federação, quando, por exemplo, o estado se vê diante de uma pretensão de indenização por parte do cidadão, e o motivo do prejuízo causado reside em um comportamento da Federação, e.g., quando a Federação disponibilizou informações insuficientes para o estado. O preceito legal se refere, como visto, ao frequente cenário em que a responsabilidade pelas despesas para despesas vinculadas não reside no órgão administrativo executor. Para estes casos, o art. 104a § 5 frase 1 parte 2 LF dispõe que Federação e estados são reciprocamente responsáveis por uma administração ordenada. Assim, o respectivo órgão deve assumir os custos adicionais decorrentes de uma ação administrativa incorreta, quando se originarem desvantagens para a outra parte. A fundamentação do preceito legal reside no fato evidente de que apenas o órgão administrativo executor tem o controle e as possibilidades de intervenção na execução da tarefa, a fim de evitar prejuízos.

A fundamentação e a orientação principal do preceito legal são, então, claras; no entanto, em sua aplicação o preceito causa dificuldades. Segundo o art. 4a § 5 frase 2 LF, isto será regulamentado por uma lei federal, que

necessitará da aprovação do Conselho Federal. O preceito provém do ano de 2006; contudo, até hoje não foi publicada tal lei federal. Com isto, é levantada a questão se uma responsabilidade direta pode ser fundamentada a partir do art. 104a § 5 parte 2 LF, ou se a publicação da lei deve ser aguardada (no que os estados têm talvez pouco interesse, haja vista que, via de regra, eles serão parte contrária na pretensão, de modo que a aprovação do Conselho Federal seja talvez difícil de ser obtida por motivos políticos).

A questão foi apresentada para decisão primeiramente ao Tribunal Administrativo Federal, posteriormente, ao Tribunal Constitucional Federal¹. No caso de graves violações dos deveres principais do Direito em matéria de função pública e do trabalho, o Tribunal presumiu um efeito limitado da disposição, diretamente fundamentador da responsabilidade, restringindo, ulteriormente, ainda mais a extensão dessa responsabilidade. O Tribunal Constitucional Federal, assim como o Tribunal Administrativo Federal, confirmou o efeito da disposição diretamente fundamentador da responsabilidade, indo mais além do que o Tribunal Administrativo Federal: o legislador seria livre para regulamentar a responsabilidade segundo o art. 104a § 5 LF; ele não estaria restrito a uma responsabilidade para violações grosseiras.

O Tribunal Constitucional Federal se expressou indo ainda mais além, no sentido de que a natureza jurídica das pretensões se refere a violações objetivas dos deveres, de modo que tudo indicaria uma responsabilidade objetiva. Adicionalmente, o Tribunal Constitucional Federal concedeu à Federação direitos mais amplos em matéria de informação do que no caso da execução normal de leis federais pelos estados, declarando aplicável a regra de responsabilidade do art. 104a § 5 LF, também, nos casos em que a República Federal da Alemanha for demandada pela União Europeia em matéria de direito de responsabilidade e se tratar da repartição interna dessa vindicação.

Por fim, o art. 104a § 6 LF dispõe sobre detalhes da responsabilidade por violação de Direito da União Europeia e Direito Internacional. Fundamento do preceito legal é a particularidade federal de que, para a violação de Direito da União Europeia, e.g., na aplicação de diretivas, a União Europeia demanda a República Federal da Alemanha também nos casos em que, de acordo com a distribuição interna de competências da Lei Fundamental para

¹ BVerfGE [decisões do Tribunal Constitucional Federal] 116, 271/317; BVerwGE [decisões do Tribunal Administrativo Federal] 96, 45/50; BVerwGE 104, 29/32; BVerwGE 128, 99.

a aplicação da diretriz, os Estados federados foram responsáveis, ou seja, do ponto de vista da distribuição de competências federal, não parece adequada uma responsabilidade da Federação. Para esses casos, a disposição determina uma responsabilidade solidária: 50% da responsabilidade são assumidos pelo Estado ou pelos estados causadores da situação de responsabilidade, 35% da responsabilidade recaem sobre o conjunto dos estados e 15% assume a Federação. A razão da responsabilidade solidária do conjunto dos estados é a possível dimensão da responsabilidade, que pode superar as possibilidades financeiras de um ou poucos estados; o motivo para a responsabilidade da Federação é a possibilidade a que está tacitamente sujeita de intervir nos estados quando estes aplicarem as diretrizes da União Europeia ou em outra conduta destes de relevância para o Direito Internacional, de modo a não sobrevierem violações do Direito. O art. 104a § 6 LF prevê uma regulamentação dos pormenores através de uma Lei Federal que necessitará de aprovação do Conselho Federal; essa lei, a Lei da repartição dos encargos, foi publicada em 2006².

Financiamento de tarefas dos Estados pela Federação, art. 104b LF

1. Ajudas financeiras para investimentos

O art. 104a LF regulamenta quem deve assumir quais despesas. Em contrapartida, o art. 104b LF regulamenta o problema acerca das condições, sob as quais é permitido à Federação participar do financiamento da execução de tarefas dos estados. O preceito legal é novo e foi inserido na Lei Fundamental em 2006; antes, a questão estava regulamentada no art. 104a § 4 LF. A nova regulamentação representa, com relação à anterior, um maior rigor das condições de financiamento comum de projetos.

O motivo foi, por um lado, o perigo de uma consolidação do financiamento misto, que, de qualquer forma, já é por demais frequente; o outro motivo, foi o perigo de dependência dos estados com a relação à Federação e ameaça da autonomia dos estados através de ajudas financeiras frequentes demais por

² Lei da repartição dos encargos, diário oficial da Federação I 2006, 2098.

parte da Federação quando da execução de tarefas dos estados ou, expresso de outra maneira, o risco de que a Federação adquira por meio de prestações pecuniárias aos estados competências que, pela Lei Fundamental, não lhe cabem. Na realidade, tais financiamentos pela Federação de matérias dos estados contradizem o sistema básico da Lei Fundamental: a intenção desta é alcançar um aparato financeiro suficiente dos estados, a fim de garantir sua autonomia orçamentária (art. 109 § 1 LF).

Para atingir esse objetivo, o art. 104b LF restringe a possibilidade de financiamento por parte da Federação ao emprego específico e flexível, sobretudo, também limitado temporalmente de recursos da Federação para reparar problemas concretos. Assim, ajudas financeiras provenientes da Federação devem ser exceções; a Federação, conforme a declaração implícita da lei, dispõe apenas de poderes limitados de planejamento e intervenção, pois a igualdade federal dos estados proíbe diferenciações entre os estados no caso de ajudas financeiras sem motivo objetivo. Por investimentos de que trata o art. 104b LF, entendem-se investimentos materiais, principalmente investimentos na infraestrutura. O preceito tem um certo paralelismo com as tarefas comuns dos art. 91a ss. LF e, no caso do art. 91a § 1 n° 1 LF, chegam até mesmo a se sobrepor.

2. Requisitos para ajudas financeiras

O art. 104b § 1 LF vincula a possibilidade e o direito da Federação em participar do financiamento da execução de matérias dos estados a três condições alternativas: as ajudas financeiras têm que ser necessárias para a defesa contra uma perturbação do equilíbrio global da economia, para compensar a defasada força econômica ou para fomentar o crescimento econômico do estado.

O equilíbrio global da economia remete a sua definição no art. 1 da Lei para o Fomento da Estabilidade e do Crescimento da Economia³. De

³ O art. 1 da Lei para o Fomento da Estabilidade e do Crescimento da Economia reza: A Federação e os estados devem observar, em suas medidas político-econômicas e político-financeiras, as exigências do equilíbrio global da economia. As medidas devem ser tomadas de tal modo a contribuir, no quadro da ordem da economia de mercado, para a estabilidade do nível de preços, um elevado nível de emprego e um equilíbrio da economia externa, tendo em conta um crescimento econômico contínuo e adequado.

acordo com essa regulamentação, o equilíbrio global da economia abrange um nível de preços estável, um elevado nível de emprego, um equilíbrio da economia externa e um crescimento econômico contínuo e adequado; de outro ponto de vista, cujos defensores não se orientam pelo art. 1 da referida lei da estabilidade, é suficiente a existência de um enfraquecimento do crescimento econômico, condicionado pela conjuntura, ou uma grave deficiência de recursos. De uma forma ou de outra, a opinião dominante confere ao legislador ou ao poder executivo uma prerrogativa de avaliação com o resultado de uma verificabilidade constitucional limitada, inteiramente razoável no caso de questões altamente políticas.

No caso da compensação da defasada força econômica, trata-se da função de equilíbrio da Federação: no âmbito dessa função, a Federação é obrigada a influir especificamente sobre as causas estruturais dessas diferenças. A terceira condição, por fim, o fomento do crescimento econômico, vem erodir as duas primeiras condições relativamente precisas, possibilitando, desde que haja a vontade política da Federação, ajudas financeiras praticamente ilimitadas.

O art. 104b § 1 LF concede à Federação o direito de prestar ajudas financeiras somente na medida em que lhe caiba a competência legislativa. A questão é se, com isso, só se remete ao rol das matérias legislativas dos art. 71 e 73 LF, ou se também às condições regulamentadas, no art. 72 § 2 LF, para fazer uso da competência legislativa, ou seja, à necessidade de regulamentação pela Federação. O art. 72 § 2 LF vincula o uso da competência legislativa concorrente ali listada ao estabelecimento de condições equivalentes de vida no território federal ou à preservação da unidade jurídica ou econômica no interesse do Estado em seu todo. Se compararmos os requisitos para ajudas financeiras no art. 104b § 1 com as condições do art. 72 § 2 LF, o problema perde importância, pois o art. 104b § 1 LF já adotou na matéria, em grande parte, as condições necessárias do art. 72 § 2 LF. Na matéria, porém, a questão é discutida: unidade só existe na medida em que não se exige que a Federação tenha feito uso de sua competência legislativa. A questão tem dimensões inteiramente práticas: na discussão política está, por exemplo, uma ampliação da competência de financiamento da Federação no âmbito escolar e educacional, ou seja, exatamente onde, segundo a distribuição de competências da Lei Fundamental, a Federação não possui competências, tampouco competências de financiamento.

3. Mecanismos de limitação do financiamento de matérias dos Estados pela Federação

De acordo com o art. 104b § 2 LF, o art. 104b § 1 LF necessita de concretização por uma lei federal passível de aprovação ou por acordo administrativo que somente pode ser publicado com base na lei do orçamento federal. A regulamentação na lei ou no acordo administrativo deve ser abrangente e, desde que o financiamento seja regulamentado em um acordo administrativo, a aprovação desse acordo administrativo deve ser um equivalente da aprovação do Conselho Federal para a lei: o acordo administrativo entre Federação e Estado ou estados precisa ser, assim, um acordo entre parceiros coordenados. Demais possibilidades inexistem, não existindo margem para quaisquer entendimentos administrativos.

Assim, o art. 104b § 2 frases 2 e 3 e § 3 LF contém algumas prescrições que fixam e asseguram, através de diferentes mecanismos; mais uma vez, o caráter de exceção do financiamento pela Federação de tarefas dos estados. Em uma decisão relativamente nova, o preceito legal foi objeto da jurisdição do Tribunal Constitucional Federal alemão⁴; por meio de sua interpretação, o Tribunal confirmou o caráter de exceção do financiamento pela Federação de matérias dos estados. Segundo o art. 104b § 2 frase 2 LF, os recursos deverão ser concedidos por prazo determinado e controlados periodicamente quanto à sua aplicação. O Tribunal Constitucional Federal alemão tornou claro que o objetivo primário do controle não é, por exemplo, a fiscalização da regularidade da aplicação dos recursos – esta foi a concepção jurídica da Federação no âmbito do controle pelo Tribunal de Contas Federal – e sim, antes, a fiscalização da existência ainda dos requisitos do art. 104b § 1 LF, os quais dão à Federação o direito de financiamento (em conjunto) de matérias dos estados. Ao mesmo objetivo, serve o direito de informação do art. 104b § 3 LF: também aqui interessa saber se os requisitos da ajuda financeira ainda existem. Com isso, o art. 104b §§ 2 e 3 LF não confere à Federação nenhum direito de controle e de informação que extrapole o que está regulamentado no art. 84 LF, na execução das leis federais pelos estados como matéria própria. O Tribunal Constitucional Federal também tornou claro que o art. 104b LF ordena um controle periódico e que ao direito de informação do art. 104b § 3 LF corresponde um dever de informação

⁴ V. a decisão BverfGE 127, 165.

dos estados ou municípios pelos estados. Pode-se assim dizer que, com essa decisão, o Tribunal aplicou e efetivou as intenções da emenda na Lei Fundamental.

Conclusão

A análise das despesas públicas no federalismo fiscal da República Federal da Alemanha mostra um sistema claro e sensato que, contudo, sofre por não ser tão compatível com a regulamentação do lado das receitas: quando se tem que financiar a execução das tarefas sem se ter (pelo menos parcialmente) o direito de decisão sobre as receitas, os problemas já estão antecipadamente programados. Ademais, também as tarefas, cuja execução tem que ser financiada, são em parte heterônomas (sujeitas à Federação). Considerando essas inconsistências, o sistema funciona, de fato, bastante bem. Isto pode residir no fato de que um traço fundamental do federalismo alemão é uma alta medida de solidariedade que neutraliza certas inconsistências estruturais. Se devermos refletir sobre uma adaptação de elementos do federalismo fiscal da República Federal, concretamente falando, das despesas públicas, deveríamos, então, ou tentar desfazer as citadas contradições com o lado das receitas e a possibilidade de criação de tarefas pela Federação ou, porém, deveríamos nos certificar de que a medida de solidariedade é suficiente para neutralizar as inconsistências ou, ao menos, cerceá-las.

Referências bibliográficas:

C. Waldhoff/J. Hey. Finanzautonomie und Finanzverflechtung in gestuften Rechtsordnungen. VVDStRL 66 (2007), p. 216 ss./277 ss.

J. Waiblinger. Die „Aufgabe“ im Finanzverfassungsrecht des Grundgesetzes. 2000.

J. Hellermann. Bundesstaatliche Lastenverteilung. In: C. Starck (org.). Föderalismusreform. 2007, p. 145 ss.

I. Kesper. Bundesstaatliche Finanzordnung. 1998.

Decisões principais do Tribunal Constitucional Federal alemão

BVerfGE 86, 148 – Compensação financeira

BVerfGE 116, 271 – Imputação de subvenções agrícolas da União Europeia

BVerfGE 127, 165 – Informação da Federação no art. 104b LF

ALEXANDER BLANKENAGEL

Professor de Direito Público na Universidade de Humboldt, Alemanha. Participou, como consultor, dos programas constituintes da Rússia, Georgia, Ucrânia, Bielorrússia e República Tcheca.

HUMBERTO BERGMANN ÁVILA

Tanto a Alemanha quanto o Brasil têm problemas parecidos. O problema federativo parece estar na ordem do dia na Alemanha, da mesma forma que está no Brasil. As estruturas federativas, especialmente a estrutura de competências na Alemanha, é complicada. No Brasil também. Lá, há um consenso no sentido da necessidade de reforma, porém essa reforma é praticamente impossível, e por isso improvável. O mesmo se dá no Brasil. A experiência alemã é muito mais longa do que a experiência brasileira e, nesse sentido, nós podemos aprender com a tradição alemã. Tanto lá quanto aqui, o que se busca é uma solução de compromisso entre receitas e despesas, sempre considerando a capacidade do ente federado e as tarefas que ele tem que executar. Nessa primeira observação, podemos constatar que ambos temos, Brasil e Alemanha, problemas semelhantes e ideais semelhantes. Isso é importante porque, nós, brasileiros, temos o hábito de reclamar da nossa realidade como se só no Brasil existissem problemas. Problemas existem também em outros países, notadamente na Alemanha, ainda que, em minha avaliação, a intensidade dos problemas seja muito diferente.

O segundo ponto a ser considerado diz respeito à diferença de estrutura entre a federação alemã e a federação brasileira. O professor Waldhoff menciona aquilo que os alemães chamam de equilíbrio financeiro promovido por meio de várias técnicas. Todavia, existe uma relação hierárquica entre os entes federados. Além disso, existem, no sistema alemão, relações de mesmo nível hierárquico, como, por exemplo, ocorre na relação entre os entes estatais entre si, enquanto, na Alemanha, há diferença de relação entre os entes federados, sendo que há a União e 16 entes estatais. No caso brasileiro a situação é diferente.

Nós temos a União, 27 entes estatais e 5.566 municípios, e cada um desses entes federados tem competência para instituir tributos. Aqui há uma diferença fundamental. Na Alemanha, a União detém competência para instituir, e há uma divisão de competências administrativas. No Brasil, cada ente federado, nas três ordens governamentais – que não estão em relação hierárquica, mas possuem relação de mesmo nível – têm competências tributárias. Daí se pode observar uma distinção que, em meu juízo, é de

extrema relevância. A Alemanha possui um sistema federativo efetivamente centralizado na União. No Brasil, ainda que a União arrecade mais, as competências tributárias estão divididas entre todos os entes federados.

Feitas essas considerações, nós precisamos passar para uma segunda parte que diz respeito aos fundamentos do sistema federativo alemão. Pelo que pude perceber, o que se procura realizar é o que eles chamam de equilíbrio financeiro entre os entes federados, e o equilíbrio financeiro se dá pela divisão de receitas e divisão de tarefas e capacidades financeiras. Do ponto de vista teórico, no Brasil as coisas se passam da mesma forma. Os ideais são os mesmos, a questão passa a ser se esses ideais podem ser concretizados da mesma forma.

Tanto lá quanto aqui o que se procura é aproximar os entes federados. A federação pressupõe dois ideais que devem se complementar, de um lado uniformidade entre os entes federados, de outro lado, autonomia entre os entes federados. A uniformidade total significa um estado único; em contrapartida, na autonomia total dos estados não há federação, mas estados descentralizados. A federação, portanto, é a harmonia entre o ideal de uniformidade e de autonomia: não se pode nem ter uniformidade demais, nem autonomia demais.

Muito bem, feitas essas considerações gerais, podemos passar a enfrentar detalhes mais específicos e verificar quais são as diferenças relativas às fontes do sistema federativo na Alemanha e no Brasil. Na lei fundamental alemã, há um capítulo sobre o regime financeiro totalmente diferente da versão correspondente na Constituição brasileira. Esse capítulo é visto como um sistema de diretrizes, uma espécie de moldura que precisa ser concretizada por instrumentos normativos infraconstitucionais. Além desta lei, há uma outra que estabelece critérios gerais para o equilíbrio financeiro e há, ainda, uma lei que estabelece o que é o equilíbrio financeiro, válida até 2019.

Já a nossa Constituição tem, no capítulo do sistema tributário, regras bastante precisas relativamente a como é dividida a receita, como é estabelecido o sistema de arrecadação e de repasses entre os entes federados, não havendo, exceto leis específicas sobre tributos específicos, normas infraconstitucionais gerais.

No âmbito do Direito financeiro, no entanto, não temos normas gerais de Direito tributário, a exemplo daquelas estabelecidas pelo código tributário nacional.

Esse paralelo nos mostra que, enquanto na Alemanha existe um sistema que parte de normas genéricas até normas mais específicas, no Brasil todas essas matérias estão colocadas na Constituição, sem prazo. Não por acaso, essa Constituição teve de ser mudada em várias vezes, com várias emendas. A estratégia normativa é totalmente diferente. No Brasil, optou-se por colocar essas questões minuciosamente no âmbito constitucional, sem que normas gerais e leis específicas estabelecessem de maneira harmônica como deveria ser estabelecido o equilíbrio financeiro. Não desconheço que temos fundos de participação, tampouco que temos várias leis específicas resolvendo determinados problemas, mas são leis circunstanciais, leis que visam a resolver problemas pontuais, não leis que visam a estabelecer um sistema que tem alguma vocação para durar.

O sistema alemão possui quatro fases. Na primeira, existe uma divisão da arrecadação num sistema qualificado como vertical. Nisso, parece-se com o nosso: parte do imposto sobre a renda é destinado a outros entes federados, mas, segundo a própria Constituição que estabelece esse sistema, os critérios são necessidade e despesas. A segunda fase, que já passa para o sistema de equilíbrio financeiro, é a fase chamada de horizontal. Não se trata mais de União e estados, mas estados versus estados. Portanto, nesse sistema de divisão horizontal, acontecerá um primeiro ajuste com base no critério da localização e, às vezes, do número de habitantes.

A terceira fase, ainda dentro do ajuste horizontal, faz um segundo ajuste, desta vez com base na força financeira dos entes federados, que é qualificada por eles de acordo com a capacidade financeira. Quem tem a maior, tem a obrigação de promover um equilíbrio, e quem tem força financeira menor, tem uma pretensão de equilíbrio. Nessa terceira fase, que é a segunda horizontal, faz-se um novo ajuste, agora para recompor a força financeira de cada ente federado. E, além disso, existe uma quarta fase, em que a União, depois de as receitas terem sido divididas entre os estados, faz complementações de transferência. Essas complementações de transferência são baseadas no critério da necessidade dos entes federados.

Sumarizando tudo isso que eu acabei de dizer, poderia-se afirmar que, na primeira fase, divisão da arrecadação, se faz uma divisão vertical, União e estados, com base no critério da necessidade e das despesas. Na segunda fase, faz-se uma promoção do equilíbrio financeiro de modo horizontal, com base na localização, e com uma correção relativamente aos habitantes. Na terceira fase, o equilíbrio também é horizontal, com base no critério da capacidade financeira – quem tem capacidade maior vai ter que ajudar, quem tem capacidade menor vai ser ajudado – e uma quarta fase, novamente vertical, em que a União transfere recursos para os estados que estão com necessidades financeiras maiores.

Se tudo isso que estou dizendo é verdadeiro, o sistema de divisão efetiva de receitas na Alemanha é muito diferente do que é no Brasil. Não há aqui essas quatro fases, tampouco uma busca de atendimento desses critérios de necessidade – mais rico, mais pobre – e critérios complementares que possam fazer correções. Nosso sistema está radicado na Constituição e não há esse sistema de correção para transferência de receitas destinadas a estados menos favorecidos. Isso de algum modo pode explicar a nossa Guerra Fiscal. Enquanto quem tem competência para instituir tributos na Alemanha é a União, no Brasil, União, 27 estados, 5.566 municípios têm competência para instituir tributos. Embora haja lá um sistema que pode ser falho, como foi mostrado, mas é dinâmico, aqui temos um sistema estanque, desvinculado das tarefas. Na prática, os estados e os município concedem benefícios fiscais para atrair investimentos, sem anuência dos outros estados. Para corrigir as desigualdades não corrigidas pela dinâmica do sistema, os estados lançam mão de instrumentos inválidos.

Enquanto no Brasil nós temos uma Constituição rígida e detalhada, no que se refere à divisão de receitas, enquanto não há uma lei de diretrizes, nem tampouco uma lei específica para todos os entes federados, com pretensão de permanência; na Alemanha há um sistema constitucional mais aberto, complementado por uma lei de diretrizes e especificado por uma lei específica relativa(mente) ao equilíbrio financeiro. Com relação à jurisprudência, até onde eu sei, o Supremo é ativista em direitos fundamentais para gerar despesa, mas é restritivo para controlar receita. Na Alemanha, pelo exame que eu fiz, o Tribunal Constitucional é um pouco mais ativo do que o nosso Supremo, tanto é assim que a lei de diretrizes

foi praticamente sugerida pelo Tribunal Constitucional alemão. Com relação à federação estritamente falando, enquanto aqui nós temos uma descentralização absurda de competências, com desigualdade de tarefas e de receitas; na Alemanha existe um sistema de competência quase que totalmente centralizada na União, com atribuição de tarefas dependendo dos entes federados. Enquanto no Brasil, nós temos uma flexibilização muito grande dos mandamentos, no sistema alemão, vê-se, pelo menos numa medida um pouco maior, uma rigidez relativa ao tratamento dessas fases de fixação.

A conclusão parece óbvia. O sistema alemão não é perfeito, mas nessa parte é mais evoluído do que o nosso. Enquanto não corrigirmos essa pulverização das competências tributárias e não instituirmos um sistema que estabeleça critérios para aproximar as regiões, pensados esses critérios em conjunto, não de maneira circunstancial, dependendo do problema financeiro que surja, nós continuaremos tendo essa Guerra Fiscal absurda.

HUMBERTO BERGMANN ÁVILA

Possui Livre-Docência em Direito Tributário, doutorado em Direito em Munique, mestrado em Direito Público pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS, especialista em Finanças pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS, fundamentos do Direito Alemão em Munique e Metodologia da Ciência do Direito em Munique. Atualmente é professor titular de Direito Tributário da Universidade de São Paulo - USP e da Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS. Professor Emérito do Centro de Extensão Universitária - CEU, São Paulo.

CAPÍTULO 4

DESAFIOS E PERSPECTIVAS PARA O FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO

FERNANDO REZENDE

SÉRGIO PRADO

FERNANDO REZENDE

O tema desta palestra resume o conteúdo de um livro que publiquei pela FGV, em 2014, intitulado “O Federalismo em seu Labirinto”. Nada mais apropriado para representar a situação em que se encontra o nosso federalismo fiscal do que um labirinto. Um labirinto onde entes federados não se entendem, onde os estados brigam, e ninguém consegue encontrar o caminho da saída.

Qualquer um que tenha estudado a história de nosso federalismo se deparou com um pêndulo. Um pêndulo que, ao longo do tempo, marcou a alternância de regimes políticos que coincidiam com a centralização do poder, em regimes autoritários, e a descentralização promovida pela redemocratização. E a alternância desses ciclos moldava o nosso federalismo fiscal, repercutindo na descentralização das receitas e do poder de decisão sobre os orçamentos estaduais e municipais toda vez que predominou a democracia.

Qual é a grande novidade deste momento? É a primeira vez na nossa história que temos centralização do poder em plena democracia. Um grau de centralização que pode ser apreciado de distintas perspectivas. No campo tributário, apesar de os estados terem competência para instituir seu principal tributo, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), o exercício desse poder está cerceado pela lei complementar e pela realidade econômica, restando o espaço para promover a Guerra Fiscal ao arrempio das normas vigentes.

O grau de liberdade para estados e municípios decidirem sobre os recursos que compõem seus orçamentos está reduzido a quase nada, em razão de vinculações constitucionais e da regulamentação de políticas nacionais promovida pelo Governo Federal.

Os legislativos estaduais perderam espaço e relevância pela dificuldade em definir com clareza o limite entre normas gerais e supletivas. Em suma, todos os poderes relevantes dos entes federados foram sendo esvaziados, e não é por acaso que a federação brasileira atravessa um dos piores momentos da sua história, atolando-se em uma disputa que se desenrola há mais de duas décadas, e para qual não consegue encontrar a solução.

A face mais visível da crise federativa é a longa e destrutiva Guerra Fiscal. A expressão por aqui utilizada para caracterizar a competição entre estados por atração de investimentos não é bem compreendida no exterior. O que distingue a competição fiscal de uma guerra são as armas utilizadas. No primeiro caso, há obediência às leis vigentes e os custos envolvidos na atração dos investimentos são assumidos por quem concede o benefício. No segundo, as normas legais são desobedecidas, os custos são total ou parcialmente transferidos para terceiros, e não há mecanismos eficazes para aplicar sanções que inibam a prática.

Ademais das questões legais envolvidas, cabe salientar que as raízes da atual Guerra Fiscal entre os estados têm raízes mais profundas, que alcançam as questões centrais do problema regional brasileiro. Em virtude do virtual abandono a que foi relegada a elaboração e a implementação de uma nova estratégia para reduzir as disparidades regionais de desenvolvimento, os conflitos recrudescentes e sobrou aos governadores o único poder que lhes restavam, o poder da caneta, para atrair investimentos mediante a concessão de benefícios do ICMS.

Neste contexto, o conflito não pode ser solucionado apenas por mudanças nas regras aplicadas à cobrança do imposto, pois ele resulta de um problema que é essencialmente político. O que as lideranças regionais não querem é correr o risco, mais do que o risco a certeza, de que o dia em que terminar a possibilidade de manter os benefícios do ICMS, os investimentos que se instalaram nessas regiões mudam de lugar, deixando um grande número de trabalhadores desempregados com fortes repercussões sociais.

Boa parte dos problemas enfrentados pelo nosso federalismo fiscal reflete as consequências de decisões adotadas durante o processo de elaboração da Constituição de 1988, no qual dois movimentos muito fortes tiveram grande influência. Um, formado por estados e municípios, defendia o reforço da federação, mediante a redistribuição do poder tributário (cujo principal resultado foi a ampliação da base de incidência do imposto estadual que transformou o ICM no ICMS), e o aumento das transferências de receitas do Governo Federal. Outro, que corria em paralelo, refletia as demandas dos movimentos sociais organizados, essencialmente capitaneados pela previdência, pela saúde, e pela educação, que defendiam recursos cativos para a seguridade social. Nesse caso, o objetivo era proteger os recursos

destinados ao financiamento de políticas sociais, para evitar a repetição do que ocorria no passado, quando o dinheiro da previdência social foi utilizado para financiar a construção de Brasília e da hidrelétrica de Itaipu, por exemplo.

Na prática, o que veio a ser chamado de seguridade social nada mais foi do que estender o acesso aos benefícios proporcionados pelo antigo regime previdenciário (previdência, saúde e assistência) a todos os cidadãos, independentemente de seu regime de trabalho. Uma medida meritória, sem dúvida, mas com consequências imprevisíveis.

O que aconteceu? Como as decisões que emergiram dos dois movimentos acima mencionados foram tomadas de forma independente, no momento em que elas se juntaram, a seguridade social atropelou a federação. Por quê? Porque como todos devem saber, em 1998, o Brasil quebrou, teve que ir ao Fundo Monetário Internacional (FMI) obter uma soma expressiva de dólares para salvar o Plano Real e garantir a estabilidade da nova moeda. E a contrapartida exigida pelo FMI, para a concessão dessa ajuda, foi a exigência de o Brasil prover um forte ajuste fiscal, para o qual se tornava necessário, de uma hora para outra, gerar um superávit primário de três, três e meio por cento do Produto Interno Bruto (PIB), para reduzir a dívida pública.

É fácil imaginar a realização de uma reunião de emergência no Ministério da Fazenda para buscar resposta à questão de como gerar um superávit dessa ordem em curto espaço de tempo. Alguém mais sensato que dissesse: “vamos cortar os gastos!” seria expulso da sala, porque cortar gastos não é politicamente fácil, ainda mais em momentos de crise.

A opção é aumentar a arrecadação. De novo, como? Se optassem pelo Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), ou pelo Imposto de Renda, o governo federal teria que entregar quase a metade da nova receita para estados e municípios, em razão das medidas adotadas para fortalecer a federação. Portanto, para ficar com o suficiente para cumprir a meta de um superávit equivalente a três e meio por cento do PIB, seria necessário arrecadar o dobro para ficar com a metade. Conclusão: é inevitável aumentar as contribuições para a seguridade social.

Restava um obstáculo a remover, visto que as receitas geradas pelas contribuições só podem ser utilizadas para financiar as despesas previstas na Constituição. Para contornar esse obstáculo, era preciso aprovar nova emenda constitucional para desvincular 20% do que fosse arrecadado, de modo que essa parcela pudesse atender às necessidades do momento.

Na sequência, a sucessiva prorrogação dessa medida fortaleceu o vínculo entre a política macroeconômica e a seguridade social, contribuindo para enfraquecer a federação. De que maneira? É que, para gerar um superávit expressivo com apenas vinte por cento do acréscimo de receitas das contribuições sociais, é preciso arrecadar um montante cinco vezes maior, que deixa nos cofres do Tesouro, após descontado, o necessário para bancar o superávit, o equivalente a 80% do que for arrecadado, e esse dinheiro só pode ser gasto com a seguridade social. E é difícil segurar a pressão para gastar, visto que as necessidades sociais do país são grandes. O resultado é que as receitas da seguridade social e suas despesas crescem no mesmo compasso ao longo desses últimos 15 anos.

Consequência: a base dos fundos constitucionais que sustentam a participação de estados e municípios, na receita federal, sofreu um forte esvaziamento, revertendo os ganhos obtidos em 1988, ao mesmo tempo em que a ampliação da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) invadiu o campo de competência tributária dos estados, limitando o espaço do ICMS. Em resumo, não dá para discutir medidas para resolver o problema fiscal federativo sem tratar conjuntamente da reforma do ICMS, das mudanças nas transferências, e de um novo regime de garantias para o financiamento dos programas sociais.

O conflito federativo não se resolve mais como se resolveu no passado, em que a cada mudança constitucional bastava redistribuir as receitas. Não é mais assim. O problema ficou muito mais complexo, e demanda a construção de um novo modelo de federalismo fiscal. Voltaremos a esse ponto no final.

Outro fenômeno concomitante agravou os problemas e as tensões na federação: o rapidíssimo processo de urbanização da sociedade brasileira. Há cerca de três décadas um grande contingente de brasileiros ainda estava no campo, mas hoje tem mais gente vivendo em cidades com mais de um milhão de habitantes do que em toda a zona rural brasileira, só para dar

um número que me chamou a atenção. Esse processo de urbanização foi acompanhado da expansão das metrópoles e demais aglomerações urbanas, ocasionando dificuldades para organizar a produção dos serviços públicos em territórios onde atuam simultaneamente os municípios, os estados e o governo federal, e isso repercute negativamente na qualidade da gestão desses serviços. Ademais, as dificuldades de gestão crescem pelo fato de nosso federalismo fiscal, à diferença do que ocorre na Alemanha, não adotar um regime de equalização fiscal para reduzir as disparidades entre a localização dos recursos e das demandas que precisam ser atendidas. Em decorrência, há menos dinheiro onde tem mais problemas, e menos problemas onde tem mais dinheiro. As assimetrias horizontais são enormes e se somam aos desequilíbrios verticais, ocasionando uma situação bastante complexa e difícil de ser solucionada.

Cabe, ainda, destacar outra dimensão muito importante do enfraquecimento da federação: a perda de influência dos entes federados, principalmente dos estados, na política nacional. Resultados preliminares de um estudo em andamento apontam para o avanço de um processo que estaria levando à municipalização da política estadual. Esse processo é gerado pelo fortalecimento de relações diretas do governo federal com os municípios na prestação de serviços essenciais à população, principalmente à saúde, à educação, em parte, agora, à habitação, e também os serviços urbanos por conta dos financiamentos das instituições financeiras controladas pelo governo federal.

Esse processo reforça a centralização do poder e concorre para ampliar o vínculo dos deputados federais eleitos nos estados com suas bases eleitorais nos municípios. Uma vez eleitos, esses parlamentares precisam obter maiores recursos para as suas regiões de origem e dar especial atenção aos interesses dos municípios em que se concentra seu eleitorado. Esse é, portanto, mais um elemento que concorre para a fragilização da posição dos estados na nossa federação, fragilização que se sustenta na ausência de uma disposição de todos para formar uma agenda coletiva que vise defender os interesses do conjunto dos estados na federação.

A indisposição dos estados para se unirem em nome dos interesses coletivos facilita a vida do governo federal. Toda vez que a reforma tributária entra na agenda, o que acontece? Os empresários elegem o ICMS como um

dos principais problemas, o que é verdade, mas isso favorece a elaboração de uma proposta que põe o ICMS na frente, sem que o governo federal se empenhe em coordenar de fato a implementação dessa proposta, haja vista as repercussões que isso traria para as contas fiscais, em face das dificuldades para atender às demandas por compensações, em volume e no tempo exigido para complementar a mudança.

Na nova realidade federativa, as velhas soluções que buscavam resolver os conflitos via descentralização de receitas, não servem mais. É preciso construir uma nova estratégia. Ainda que fosse possível formar a antiga aliança entre estados e municípios para demandar a redistribuição de receitas, como ocorreu ao longo da história e se repetiu em 1988, não há, como então, um inimigo comum a superar. Agora, as demandas da federação entram em conflito com os interesses da seguridade social, um conflito difícil de administrar e que não será resolvido se todos os elementos relevantes não forem trazidos claramente ao debate. Na verdade, e isso é bom que se diga, o espírito da Constituinte não era esse. O espírito da Constituinte era fortalecer a federação e ao mesmo tempo universalizar o atendimento dos serviços sociais, só que os instrumentos adotados e a sequência desses eventos produziu um efeito oposto.

Outra questão que precisa ser trazida ao debate refere-se à repartição de responsabilidades, um tema que também passou ao largo das decisões adotadas em 1988. A nova Constituição atribuiu ao Estado brasileiro uma agenda muito ambiciosa, mas não determinou como as responsabilidades pela implementação dessa agenda iriam ser repartidas na federação. Em decorrência, num primeiro momento as medidas adotadas para fortalecer a federação redistribuíram o dinheiro. Mas num segundo momento, o avanço da seguridade social contribuiu para o retorno do dinheiro e para seu enfraquecimento.

São grandes, portanto, os desafios a serem enfrentados na busca de soluções para o federalismo fiscal brasileiro. Destaco três pontos. Primeiro, precisamos discutir uma velha solução para um renovado conflito. O renovado conflito é o conflito regional, cuja solução não pode partir dos estados. O conflito regional tem que ser resolvido por uma política nacional, cabendo notar que o conteúdo dessa política já foi objeto de trabalhos feitos por especialistas da área, que defendem uma nova estratégia, na qual

infraestrutura, educação e tecnologia assumem prioridade e demandam uma mistura de investimentos públicos com financiamento das agências oficiais de crédito e incentivos fiscais do governo federal. Em 2013, uma Conferência Nacional de Desenvolvimento Regional, realizada em Brasília, discutiu intensamente uma proposta para a Política Nacional de Desenvolvimento Regional, que todavia não chegou a ganhar grande repercussão por falta de interessados. A nova solução para esse velho conflito também precisa combinar a implementação de uma política nacional de desenvolvimento regional com a gradual universalização das alíquotas do ICMS, para que seja possível corrigir o equívoco cometido em 1988, quando a instituição do ICMS não foi acompanhada da revogação do diferencial de alíquotas aplicadas ao comércio interestadual, criado na década de 1980, com o objetivo de descentralizar as receitas estaduais. Com a ampliação da base do ICMS, isso devia ter sido corrigido, mas, como não foi, deu munção para a Guerra Fiscal se expandir.

As duas medidas combinadas abrem espaço para a reconstrução de um sistema tributário nacional, tal como contemplado na reforma tributária desenhada, em 1963, e implementada, em 1965, por meio da Emenda Constitucional de número 18. É importante frisar que essa reforma foi concebida por uma comissão criada pelo Ministério da Fazenda em 1963, cabendo à Fundação Getúlio Vargas (FGV) a tarefa de dirigir os trabalhos e de compor a equipe encarregada de elaborar as propostas. O livro que resume a essência da proposta de então acaba de ser reeditado pela FGV e contém lições muito importantes para os debates atuais.

O segundo ponto a ser destacado trata da busca de uma nova solução para um velho conflito, um conflito que remonta à posição adotada por José Bonifácio nos momentos de formação da nação brasileira. Naquela época, o argumento contrário à descentralização apoiava-se na tese de que o conservadorismo das elites que administravam as antigas províncias não permitiria que fossem feitas as reformas que o Brasil precisava para lidar com os problemas sociais.

Esse velho conflito entre centralização, descentralização e reformas sociais foi assumindo novas caras, não tendo sido ainda possível encontrar uma solução equilibrada para ele. Ao apoiar-se na universalização do acesso aos benefícios proporcionados pelo antigo regime previdenciário,

a seguridade social contribuiu para grandes avanços. Limitados, todavia, a apenas três ou quatro dos direitos sociais contemplados no artigo 6º da Constituição. Os outros, como o transporte, a moradia e a segurança pública foram praticamente expulsos do orçamento, e mesmo a saúde vem perdendo espaço no conjunto das receitas vinculadas à seguridade.

E o terceiro ponto sinaliza a necessidade de encontrar solução para um novo problema. Esse novo problema refere-se a uma questão abordada anteriormente, quando apontamos para a dificuldade de lidar com os desafios que a urbanização trouxe para a qualidade da gestão pública no contexto de nosso federalismo. A dificuldade aumentou com o novo status adquirido pelos municípios, em 1988, mas a isso não se resume, pois os municípios brasileiros sempre tiveram grande autonomia. O problema não é a autonomia do município, mas a combinação desse fato com o enfraquecimento dos estados e a ausência de mecanismos que induzam a cooperação dos entes federados na gestão das políticas nacionais. Para lidar com esse problema, urge contemplar a necessidade de construirmos um regime de cooperação intergovernamental. Para tanto, o governo federal poderia, como fazem outras federações, usar as transferências de receitas e o crédito público para induzir e incentivar a cooperação, mas isso não está na agenda.

Em resumo, a busca de soluções para os desafios apontados deve fazer parte de um debate nacional que tenha por objetivo a construção de um novo modelo de federalismo fiscal. Os elementos centrais desse novo modelo são a reconstrução de um sistema tributário nacional e a implantação de um moderno regime de transferências, que, combinados, favoreçam a cooperação intergovernamental e contribuam para conciliar a descentralização fiscal com o avanço das reformas sociais. Parece ambicioso, e é. Mas a situação não comporta mais medidas paliativas. É preciso coragem e ousadia para promover as reformas que o Brasil necessita para alcançar o status de um país desenvolvido.

FERNANDO REZENDE

Possui mestrado em Economia pela Vanderbilt University e graduação em Ciências Econômicas pela Universidade Federal Fluminense (UFF). Atualmente, é professor da Fundação Getulio Vargas (FGV).

SÉRGIO PRADO

Federalismo no Brasil e Alemanha – comparações

Introdução

Este artigo faz um exercício de análise comparativa confrontando o federalismo brasileiro com características das federações desenvolvidas, com especial destaque para a Alemanha. O propósito de fazer uma comparação entre Brasil e Alemanha pode parecer, a alguns, desprovido de sentido. Afinal, esta é uma economia desenvolvida, com um estado social avançado, tendo atingido um grau muito elevado de organização tanto produtiva como nas funções públicas. No entanto, embora as federações existentes pareçam ser totalmente distintas e específicas, com culturas, processos fiscais e sistemas legais diferenciados, o fato é que elas têm um amplo conjunto de problemas comuns, que todas têm que de alguma forma resolver, e que são derivados da forma federativa, mesmo que embebida em traços culturais, étnicos e religiosos diversos. É o que pretendemos mostrar aqui.

Não se trata, portanto, de buscar uma comparação simples e direta entre os dois sistemas federativos, mas, de fato, fazer uso da observação da Alemanha em conjunto com outras federações bem-sucedidas – Austrália e Canadá, por exemplo – no sentido de identificar as instituições básicas que permitem a elas funcionarem com eficiência e justiça social. Estas instituições, por sua vez, podem ser analisadas de forma produtiva enfocando os problemas básicos para os quais elas são a solução. A partir disso, pode-se observar a federação brasileira e de outros países em desenvolvimento, e avaliar até que ponto eles têm, em sua evolução, desenvolvido instituições eficientes para lidar com estes problemas, que são constitutivos da forma federativa.

Como pano de fundo e referência geral para o que se segue, devemos ter em mente que federações são sistemas político-fiscais que necessitam e buscam, de alguma forma, emular o Estado Unitário, sem nunca chegar a constituí-lo. De fato, a base conceitual das federações é a existência de um governo federal com poderes limitados, decorrente de que os poderes totais são divididos entre este e os governos regionais, e, em certos casos, os governos locais. Esta divisão de poderes envolve divisão de encargos,

divisão de tributos (competência tributária para arrecadar), divisão do poder para legislar.

Em cada um destes aspectos, a federação – o conjunto de governos autônomos que a compõe – deve necessariamente obter um resultado semelhante àquele que seria obtido por um governo unitário eficiente e bem organizado. Isto implica que a divisão de poderes tributários, de encargos e responsabilidades e legislativo tem que obter um resultado harmônico, equilibrado, em que recursos sejam captados por um sistema tributário eficiente e harmonizado (embora existam, de fato, tantos sistemas tributários quantos sejam os níveis de governo), recursos sejam alocados, de forma a garantir suprimento eficiente e equilibrado dos serviços públicos (embora existam n orçamentos autônomos e que vários governos autônomos sejam responsáveis por diferentes serviços), e assim por diante. A legislação geral que regula a federação, sendo emitida por três níveis de governo autônomos, deve conter elementos de controle e de checagem que garantam um mínimo de coerência e baixo nível de custo para os cidadãos e para a economia.

Para resumir em uma imagem, uma federação em que cada governo utilizasse os impostos que bem entendesse, montasse seus orçamentos, considerando apenas as necessidades de sua jurisdição, e legislasse desta mesma forma, não só não seria economicamente viável como um país, mas, de fato, em pouco tempo tenderia a se transformar em vários países independentes. A emulação do Estado Unitário é, portanto, uma condição de existência da federação.

Desenvolvimentos do século XX: busca de Equidade e Cooperação

Temos que considerar alguns desenvolvimentos de longo prazo que são cruciais para o entendimento das federações contemporâneas. O século vinte presenciou dois desenvolvimentos fundamentais, no que se refere ao papel do Estado. Primeiro, a dramática e totalmente inusitada expansão da dimensão dos estados nas economias tanto capitalistas como socialistas. Este processo, iniciado antes da II Guerra Mundial, acentuou-se após o conflito, e teve sua expressão máxima durante o período chamado de Golden Age, entre 1950 e

aprox. 1973-5.¹ As causas mais remotas da ampliação do papel do Estado estão, sem dúvida, associadas às duas guerras. Elas forçaram a uma presença crescente da regulação estatal sobre a economia e modificaram em muito a percepção da população sobre o papel do Estado. Há que se lembrar que a ideologia dominante no “século liberal” de hegemonia inglesa, até os anos 1920, propunha o “estado mínimo” e a total hegemonia das relações via mercado.

Ao mesmo tempo, e como parte integrante deste processo, ocorreu a expansão do chamado “Estado de Bem-Estar Social” (EBS), que envolveu, ao lado de crescentes sistemas de garantia de renda (aposentadorias, assistência social, seguro-desemprego etc.) também a expansão de serviços prestados aos cidadãos, no campo da saúde, educação e assistência social. Até os anos 1970, o EBS conviveu e dividiu espaço com o Estado Keynesiano Produtor, o amplo sistema de empresas estatais que foi montado em muitos países desenvolvidos, entre os anos 1920 e 1970. A partir da crise dos 1970, os processos de privatização realizados, na maioria destes países, reduziu a uma pequena dimensão o chamado “Setor Produtivo Estatal”, como o Estado de Bem-Estar Social que assumiu a total prioridade nas funções do Estado.

Estes grandes processos trouxeram implicações essenciais para as federações, principalmente para as desenvolvidas. A expansão do Estado, que levou predominantemente ao crescimento do governo federal, não foi de fato revertida na segunda metade do século. A transição do estado produtor para o estado exclusivamente social exigiu, neste período, a expansão dos chamados processos de descentralização, mas, ao contrário do que muitos assumem, isto não significou o enfraquecimento dos governos federais. De fato, a descentralização significou muito mais uma divisão de trabalho mais bem definida entre níveis de governo, sendo transferidas para os governos subnacionais as funções executivas, mas permanecendo, em geral, centralizadas as funções legislativas e fiscal-financeiras. Em suma, para o que nos interessa destacar aqui, no início do século XXI, a maior parte das federações conta com governos federais fortes e importantes, ainda que tenha ocorrido descentralização das funções executivas dos serviços públicos.

¹ A expressão Golden Age (Anos Dourados) foi utilizada para descrever o período de três décadas após o final da guerra, que foi marcado por um comportamento excepcional das economias capitalistas, com crescimento elevado, inflação baixa, desemprego muito baixo e forte elevação dos padrões de vida, em geral, das classes mais baixas da sociedade. Este período foi interrompido pela crise global iniciada, em 1973, com recessão e inflação crescentes, ruptura do padrão dólar-ouro etc.

Em segundo lugar, as federações não ficaram evidentemente imunes à consolidação dos valores relacionados à igualdade de direitos e oportunidades, cerne do EBS. A noção de equidade assume um significado especial nas federações, pelo fato de estar a população do país sujeita a governos regionais diversos, dotados de autonomia. Nas federações, garantir equidade no acesso dos cidadãos aos serviços públicos envolve desafios que não se colocam para um Estado unitário, ou, pelo menos, não se colocam na mesma dimensão.

Em resumo, dois grandes desafios se colocaram para as federações na segunda metade do século vinte. Primeiro, a necessidade de buscar instituições que garantissem a igualdade no acesso a bens públicos, mesmo diante das enormes dificuldades que se colocam numa estrutura federativa, cuja natureza mais essencial é exatamente valorizar a diversidade. Em segundo lugar, a necessidade de desenvolver instituições que fortalecessem a cooperação entre níveis de governo, dada a complexidade da divisão de trabalho que se desenvolveu naturalmente quando da reversão do grande Estado Interventor Keynesiano, que era por excelência centralizado, e veio a ser substituído por uma complexa estrutura federal em que todos os níveis de governo têm grande importância.

As instituições que viabilizam as federações

A observação da evolução histórica das federações desenvolvidas permite identificar três conjuntos básicos de instituições que foram desenvolvidas ao longo do século XX (Canadá e Austrália), ou na segunda metade deste século, no caso da Alemanha, e que podemos considerar constitutivas dos arranjos federais bem-sucedidos. O que é bastante interessante é o fato de que, embora existam diferenças muito fortes de cultura política, valores sociais etc., a estrutura funcional que articula estas instituições é bastante semelhante entre estas federações.

Falamos de conjuntos de instituições porque, em muitos casos, a função básica que é exigida não é cumprida por uma única instituição fiscal, administrativa ou política, mas por um conjunto ou sistema de dispositivos – tributários, orçamentários, sistema de transferências fiscais,

dispositivos normativos – que, conjugados, alcançam aquele objetivo. Estes três requisitos de eficiência da federação, como podemos chamá-los, são: mecanismos de equilíbrio vertical; mecanismos e sistemas de equilíbrio horizontal (equalização) e mecanismos de cooperação intergovernamental.

No que se segue, iremos definir cada um destes conjuntos básicos de instituições, mostrando porque são necessários e os arranjos institucionais que os viabilizam. Vamos utilizar exemplos de três federações desenvolvidas – Canadá, Austrália e Alemanha – com destaque para o caso alemão, mas estes três “problemas básicos” se manifestam e têm que ser resolvidos em todas as federações que pretendam manter estabilidade social e econômica.

1) O equilíbrio vertical

Ao longo do século XX, desenvolveram-se duas grandes características estruturais das estruturas fiscais das federações, de certa forma em mútuo conflito. Por um lado, as técnicas e teorias dominantes sobre sistemas tributários consensualmente recomendam que os impostos básicos, principais – Imposto sobre Valor Acrescentado (IVA), Renda e folha de salários – sejam sempre impostos federais, uniformes, e que não seja atribuída sua competência a governos subnacionais. A razão básica é que, sendo impostos incidentes sobre recursos econômicos móveis, seu controle por governos subnacionais pode levar a deslocamentos ineficientes destes recursos, caso típico das chamadas “Guerras Fiscais”, e pode provocar uma “corrida para baixo”, quando governos competem em redução de alíquotas, para atrair os recursos econômicos, o que acaba por deixá-los todos sem os recursos fiscais necessários para prover seus serviços.

A segunda grande característica, ocorrida na segunda metade do século, foi a reversão do forte processo de centralização no governo federal, que analisamos acima. Após a crise econômica que encerrou a chamada Golden Age, nos anos 1970, ganhou mais intensidade o processo de atribuição crescente de encargos aos governos subnacionais, no bojo do chamado EBS, o que resultou em fortes processos de descentralização de encargos executivos, principalmente para governos locais.

O resultado disto tudo é o que a literatura de federalismo chama “vertical fiscal gap”, representado pela figura. O quadro da esquerda representa a divisão hipotética da arrecadação, enquanto o quadro da direita representa a divisão hipotética da responsabilidade pelo gasto.

“Vertical gap



A lógica tributária concentra a arrecadação principalmente no governo federal, mas a descentralização desloca, cada vez mais, os encargos executivos para os governos locais e regionais. Resulta que o governo federal arrecada mais recursos do que o que gasta diretamente, enquanto os governos subnacionais, principalmente os municípios, arrecadam apenas uma parcela dos recursos de que necessitam para dar conta de seus encargos. O governo federal tem um “superávit” em relação a seus gastos diretos, e os governos subnacionais tem um “déficit”.

Isto exige que, em todas as federações modernas, existam sistemas de transferência de recursos verticais, em geral principalmente originados do GF, mas também dos governos regionais, para governos regionais e locais. O objetivo destes sistemas é exatamente obter o equilíbrio vertical, ou seja, cuidar para que os recursos finais entregues para cada governo sejam exatamente os necessários para atender às suas necessidades, ou, se os recursos totais forem insuficientes, garantir que a distribuição da carência de recursos seja equalizada entre os três níveis de governo.

Tais sistemas envolvem, em geral, dois modelos de divisão vertical. O primeiro, muito importante, é o compartilhamento dos grandes impostos. Definem-se constitucional ou legalmente percentuais destes impostos, em geral arrecadados pelo governo federal ou regionais, a serem apropriados por cada nível de governo. O segundo recurso técnico para a divisão vertical são as transferências redistributivas, que visam reduzir as disparidades entre

diferentes regiões e municípios. Estas, em geral, vêm dos orçamentos dos governos de nível superior, ou seja, decorrem do processo orçamentário, não são compartilhamento direto de impostos.

É evidente que a distribuição vertical – qual parcela de recursos vai para cada nível de governo – pode ser alterada também mudando a competência de impostos. Esta é, contudo, uma forma grosseira de ajustamento, e pode envolver custos elevados para o contribuinte quando muda o governo competente,² além de exigir deslocamento de corpo técnico arrecadador entre governos. Assim, a maioria quase absoluta das federações altera a estrutura de competências, raramente, só em último caso. Mudar a dimensão das transferências é o instrumento preferencial para alterar a distribuição vertical.

Qual é, em poucas palavras, o problema do equilíbrio vertical? Cada nível de governo tem determinados encargos na federação, e o custo de provisão destes serviços pode variar. Primeiro, estes encargos podem se alterar no tempo, como é o caso na descentralização de encargos: acrescentam-se tarefas e gastos aos orçamentos subnacionais. O mesmo efeito pode ser gerado pelo crescimento excepcional de determinados encargos, que impactarão mais o governo que responde por eles.

Um exemplo é o crescimento do desemprego, com todas as suas consequências. Outro, o custo para prover cada serviço se altera com o tempo. Mesmo que os encargos não se modifiquem, a quantidade de recursos per capita necessários para provê-los pode se alterar. De forma geral, os custos para cuidados de saúde cresceram fortemente desde meados do século XX, não só pela universalização do acesso aos serviços, mas também pelo envelhecimento da população e sofisticação das técnicas médicas.

Estes processos são muito dinâmicos no médio prazo, em todas as federações. Não existe uma distribuição vertical perfeita de recursos, senão por intervalos de tempo da ordem de uma década, às vezes menos. Torna-se necessário, portanto, que existam mecanismos para ajustar a distribuição vertical a intervalos regulares. Um exemplo extremo, mas que ilustra o problema: durante a II Grande Guerra Mundial, foi uma fortíssima concentração de recursos no governo federal, responsável pelo esforço de

² Refiro-me aqui aos custos de cumprimento (compliance costs), ou seja, aqueles em que o contribuinte incorre para conseguir cumprir suas obrigações tributárias.

guerra. Este processo levou à federalização do imposto de renda no Canadá e Austrália, uma vez que no início do século ele era gerido pelas províncias. Terminada a guerra, foi necessária uma forte revisão da distribuição, devolvendo recursos para governos regionais e municípios, a qual se desenrola por toda a segunda metade do século.

Quais os mecanismos ou padrões institucionais que permitem fazer o ajustamento vertical? Há basicamente dois modelos vigentes nas federações desenvolvidas que abordamos aqui. O primeiro se apoia no compartilhamento dos impostos principais, Imposto de Renda (IR) e IVA. Ele é regulado criteriosamente para permitir alterações periódicas, como o que se modifica a distribuição de recursos entre níveis de governo. O segundo padrão opera diretamente no orçamento do governo federal. Através de transferências regulares de grande porte, não derivadas diretamente de compartilhamento de impostos, mas de decisões orçamentárias do governo federal, é possível alterar a apropriação final vertical dos recursos fiscais.

O segundo método tem o mérito da flexibilidade. Pode ser ajustado a cada ano, no ciclo orçamentário do governo federal. O primeiro método tem o mérito da previsibilidade, sendo determinadas as percentagens de compartilhamento e sua modificação ocorre a intervalos regulares, de forma que os governos têm como prever o comportamento futuro de sua receita.

No mundo federal contemporâneo, Canadá e Austrália são exemplos do segundo método. No Canadá, o governo federal opera um grande fundo de transferências, basicamente em critérios per capita, chamado CHST – Canadian Health and Social Transfer. Em tese, os recursos são vinculados à aplicação em área de saúde e “gastos sociais”, o que torna muito vaga e imprecisa a vinculação. A rigor, são recursos livres para os governos provinciais. Este grande fundo é ajustado periodicamente, como parte do orçamento federal.

Já na Alemanha, o modelo se apoia predominantemente no compartilhamento de impostos. Há dois grandes impostos que são compartilhados segundo regras legais. O IR tem sua distribuição entre os três níveis de governo definida pela Constituição, sendo, portanto, mais difícil de ser alterado, constituindo-se no “núcleo duro” do sistema. Já o IVA tem sua distribuição vertical regulada por lei ordinária, sendo este dispositivo concebido para que ele seja utilizado como instrumento de

ajuste fino de médio prazo, enquanto o IR sofre modificações muito mais raras, apenas quando é necessária uma modificação de maior porte.

As regras que determinam a distribuição destes três impostos estabelecem uma divisão vertical básica de recursos que, em princípio, deve ajustar a distribuição vertical agregada (equilíbrio vertical), entre níveis de governo tomados como um conjunto. A partir daí, passam a operar outros mecanismos, que visam reduzir as desigualdades entre governos, questão de que trataremos à frente.

Quais são, então, as instituições³ vigentes nestas situações?

No método orçamentário, elas são simplesmente o pressuposto de que cabe ao governo federal transferir aos governos subnacionais uma parcela de seus recursos, que é variável no médio prazo. Isto significa que se reconhece, institucionalmente, o direito dos governos subnacionais a financiamento complementar originado no governo federal. Na Austrália, esta distribuição variável de recursos do orçamento federal se dá, predominantemente, através de transferências condicionadas, subordinadas a planejamento detalhado de aplicações dos recursos. Já no Canadá, esta opção seria inaceitável, pela longa tradição de autonomia das províncias. O CHST é uma solução de compromisso, transferência condicionada, mas, no essencial, de livre aplicação pelas províncias.⁴

No método alemão, são necessárias instituições mais formais (o que é, desde logo, tipicamente alemão). Existe um Conselho Fiscal, que se reúne periodicamente (aprox. cinco anos), encaminha avaliações e faz recomendações para eventual modificação da distribuição do IVA. Este conselho é uma instituição fundamental do processo de ajuste vertical na federação, pois ele está assentado no pressuposto de que é necessária uma avaliação periódica, e a forma de ajuste derivada desta avaliação é a modificação dos percentuais de distribuição do IVA. A tabela mostra que,

³ Não custa alertar o leitor para o sentido mais geral do termo “instituição”. Não se trata necessariamente de órgãos dotados de autoridade para impor determinadas regras. Trata-se, até pelo contrário, de normas implicitamente aceitas pelos agentes sociais e econômicos da sociedade, comportamentos que são esperados e tidos como certos, como “regras do jogo” amplamente aceitas.

⁴ Note-se que, sendo muito elevada a participação dos gastos em saúde e serviços sociais por parte das províncias, as vinculações impostas ao CHST são essencialmente, em última instância, redundantes. Elas estarão sempre gastando, nos setores visados, um volume de recursos maior do que é transferido pelo CHST.

entre 1970 e 1998, a distribuição do IVA sofreu 11 modificações. A partir de 1998, os municípios passaram a participar diretamente da distribuição, até então participavam apenas através de seus governos regionais.

Percentuais distrib. vertical do IVA

Anos	UNIÃO	GE	MUN.
1970/1971	70%	30%	-
1972/74	65%	35%	-
1975/77	69%	31%	-
1978/1982	67,50%	32,50%	-
1983	66,50%	34,50%	-
1984/1985	65,50%	34,50%	-
1986/1992	65%	35%	-
1993/1994	63%	37%	-
1995	56%	44%	-
1996/1997	50,50%	49,50%	-
1998	51,20%	46,70%	1,20%

Fonte: Morais, M.R. (2001) PAG. 244

O acordo implícito de que o governo federal deve compartilhar suas receitas com os GSNs, tal como existe na Austrália e Canadá, é uma instituição tão sólida e relevante quanto a existência de uma regra constitucional/legal que explicita percentuais de compartilhamento, tal como na Alemanha. O que ambos os sistemas garantem é o compromisso do conjunto dos níveis de governo por uma distribuição vertical eficiente dos recursos fiscais, sem o que a federação não pode operar de forma adequada e justa.

O equilíbrio horizontal

Federações, em todo o mundo sem quaisquer exceções, são conjuntos de Estados-Membros fortemente diferenciados, no mínimo, pela capacidade econômica. Para muitas federações, aspectos culturais, linguísticos e religiosos também podem ser diferenciações importantes (veja-se o Canadá: população de língua inglesa que tem, em posição destacada, uma província

– Quebec – que define a si mesma como “nação Quebec”, devido a sua identidade francófila, com ameaças recentes de separação).

Para outras, como, por exemplo, todas as federações americanas, a Austrália, os Estados Unidos e outras menores, as diferenças deste tipo são pouco relevantes. No entanto, as diferenças econômicas são onipresentes, existentes em todas desde os Estados Unidos, passando pelo Canadá e Austrália, Alemanha até qualquer federação latino-americana. Em resumo: não há federação no mundo onde diferenças de capacidade econômica entre governos regionais não sejam relevantes. Elas podem ser menores nas federações desenvolvidas (provavelmente com exclusão da Alemanha, devido à Unificação), mas estarão sempre presentes.

Das diferenças em capacidade econômica decorrem, diretamente, diferenças em capacidade fiscal, por uma razão simples: todas as federações tendem a ter sistemas tributários homogêneos e harmonizados, como o que cada província/estado/länder dispõe dos mesmos instrumentos tributários que seus pares. Isto faz com que o que cada um pode arrecadar corresponda, grosso modo, à dimensão de sua capacidade econômico-produtiva. Províncias ricas arrecadam muito per capita, províncias pobres arrecadam pouco per capita.

A questão do equilíbrio horizontal deriva diretamente disto. Se governos ricos têm mais recursos per capita, terão mais facilidade para prover, aos seus cidadãos, uma qualidade média de serviços públicos. Já uma província pobre, com poucos recursos per capita, só consegue prover os serviços médios se sobretaxar seus cidadãos, ou seja, se cobrar deles impostos mais elevados do que aqueles que são cobrados na média do país. Isto é, evidentemente, uma forma de desigualdade. Não é a desigualdade no seu sentido tradicional, ou seja, interpessoal – é uma desigualdade na capacidade de governos para prover serviços – mas acaba, em última instância, resultando em desigualdade interpessoal, pois os cidadãos das regiões pobres, ou terão serviços piores ou terão que pagar impostos maiores para ter o serviço médio.

A única forma de resolver este desequilíbrio é que os governos de nível superior arrecadem recursos fiscais das jurisdições mais ricas e as transfiram para as jurisdições mais pobres. Isto deve ser feito na dimensão federal – o governo federal transfere recursos para governos regionais – e na dimensão regional – o governo regional transfere recursos para seus municípios, uma

vez que a mesma desigualdade que existe entre regiões existe também entre municípios (de fato são, em geral, de maior dimensão).

O objetivo mais geral e ideal deste processo é que, em toda a federação, cada governo, regional ou municipal tenha aproximadamente a mesma capacidade de gasto (dólares per capita) para financiar os serviços que deve oferecer à sua população.

Há duas formas básicas de buscar o equilíbrio horizontal – ou seja, a equalização da capacidade de gasto per capita entre governos. A mais frequente, podemos dizer universal, é que o governo federal, que detém um “superávit” de recursos (ver acima, vertical gap) transfira uma parcela destes recursos para os governos subnacionais, sob critérios redistributivos, ou seja, concedendo aos mais “pobres” maior quantidade de recursos, até que a capacidade de gasto per capita seja equalizada ou, no mínimo, aproximada. Este é o sistema utilizado no Canadá, na Austrália e em muitos outros países, e que constitui uma das etapas do sistema alemão.

É intuitivo que esta função redistributiva pode ser combinada, articulada com a função do equilíbrio vertical, através do compartilhamento de impostos. Isto é feito na Alemanha e Austrália, e da mesma forma no Brasil.

Existe uma segunda alternativa, mais radical, para prover a equalização horizontal, e que é utilizada apenas na Alemanha. Ela consiste em forçar os governos regionais mais ricos a transferir uma parcela de sua receita própria para os mais pobres. A diferença fundamental é que, no primeiro método, quem é rico fica rico, e o governo federal apoia os “pobres”. Na realidade, é óbvio que o que o governo federal faz é arrecadar impostos das regiões ricas e transferi-las para as regiões pobres, mas isto é feito, primeiro método, preservando uma capacidade de gasto mais elevada das regiões ricas. Na segunda alternativa em questão, é forçoso que, enquanto existirem disparidades relevantes, os governos regionais mais ricos (no caso, os *lânders* alemães mais ricos) transfiram recursos para os mais pobres, visando uma equalização quase perfeita. Assim, uma etapa relevante e exclusiva do sistema de equalização alemão consiste em transferências horizontais – de *länder* para *länder* – visando tornar virtualmente idênticas as capacidades de gasto per capita dos diversos “*lânders*”. Ao final do processo, o *länder* mais rico detém receita final per capita no máximo igual 106% da média nacional, enquanto o *länder* mais pobre detém receita final per capita igual a 95% da média nacional.

Chamamos a todos estes sistemas, genericamente, “sistemas de equalização”. Eles são um componente essencial das instituições que garantem a coesão do sistema federal. São eles que permitem que, à medida que governos distintos em riqueza econômica consigam prover a mesma qualidade média de serviços, todos os cidadãos do país se sintam participando de uma mesma comunidade. Eles podem ser construídos com diferentes requisitos de equidade, como demonstra a comparação acima entre o sistema alemão e os demais.

Em resumo, o sistema alemão de distribuição intergovernamental de recursos envolve três etapas, sendo que a primeira combina equilíbrio vertical e já contém elementos de equalização horizontal,⁵ e as duas últimas essencialmente orientadas para o equilíbrio horizontal. A primeira resolve, em princípio, a distribuição vertical, e decorre do compartilhamento do IR e do IVA, tal como descrevemos acima.

A segunda etapa parte do princípio de que a distribuição vertical está resolvida pelos procedimentos anteriores, e que o que resta fazer é o ajustamento horizontal. Para isto, *lânders* ricos transferem recursos a *lânders* pobres. Para se ter uma ideia, isto seria equivalente a que, no Brasil, depois da distribuição dos Fundos de Participação de estados e municípios (o nosso “sistema de equalização”) estados ricos da região Sul e Sudeste transferissem recursos de sua arrecadação de ICMS para os estados pobres de outras regiões, até chegar ao ponto em que, em termos per capita, Alagoas teria recursos equivalentes a 95% da média nacional, e São Paulo teria recursos finais equivalente a 106% da média nacional.

A terceira etapa do sistema alemão envolve a participação do governo federal, que faz uso de sua parcela do IVA, decorrente do compartilhamento, para fazer ajustes adicionais em benefício dos *lânders* mais pobres e de projetos que considere de particular relevância.

Vamos deixar claro aqui que, em nenhum momento, supomos ou sugerimos que qualquer federação em questão – no caso, a brasileira – deva adotar exatamente estas instituições e estes mecanismos. Eles são, na essência, compatíveis não só com o espírito alemão de precisão e rigor, mas,

⁵ Parte importante da primeira etapa é a distribuição de aprox. 50% do IVA para governos subnacionais (ver tabela pag. 7 acima), e isto é feito em termos per capita, com o que já se obtém um forte efeito redistributivo.

principalmente, com a fortíssima orientação de equidade que esteve presente na formulação da Constituição alemã, a partir de 1950. O que é efetivamente relevante é mostrar que, qualquer que seja a federação, se ela pretende preservar a coesão social entre seus cidadãos, terá necessariamente que resolver este problema em algum grau, através de algum sistema que, se não for este, será necessariamente semelhante, no sentido de que será orientado para os mesmos fins.

Por exemplo, o sistema canadense não prioriza de forma alguma a equidade em capacidade de gasto entre todas as províncias. O sistema de equalização canadense garante que todas as províncias que tenham capacidade final de gasto per capita abaixo da média nacional (considerando todos os recursos próprios) deverão receber transferências que tornem sua capacidade de gasto per capita igual à média nacional. Estes recursos, que variam de ano para ano dependendo da dimensão das disparidades, são supridos pelo orçamento federal. As províncias mais ricas não participam diretamente do processo, como na Alemanha, e conservam sua capacidade de gasto mais alta. É óbvio que, em última instância, são elas que pagam as transferências, pois a origem dos recursos é a arrecadação federal, e esta decorre, predominantemente, das províncias ricas, mas o grau final de equalização é muito menor.

Em suma, qualquer sistema de equalização em federações vai fazer sempre o mesmo: arrecada recursos dos ricos e os transfere para os pobres. Isto pode ser feito diretamente, como na Alemanha, ou indiretamente, através da intervenção do governo federal, como é no Canadá e na Austrália. O fato de estas duas federações não terem um procedimento de transferências diretas horizontais de estados ricos para pobres não significa que o sistema, em última instância, não opere tais transferências. Não pode ser de outra forma, em uma federação. Nos dois últimos casos, o governo federal é o agente intermediário que arrecada os recursos nas províncias ricas e os transfere para as províncias pobres. Mas é fato inegável que o sistema alemão atinge um grau muito elevado de equalização, que as outras não logram. Isto é uma escolha política feita pela comunidade, pelo conjunto dos cidadãos de cada federação.

Dois pontos essenciais devem ser destacados, tendo em vista nossa argumentação à frente. Primeiro, por mais diversos que sejam os sistemas de equalização das três federações que estamos aqui considerando,⁶

⁶ Uma análise detalhada destes sistemas pode ser vista em PRADO, S. (2006).

eles têm uma característica em comum: todos fazem previamente uma estimativa das receitas totais próprias de cada governo, e as transferências são definidas de forma a complementar estas receitas próprias. Isto significa que as transferências redistributivas não são independentes, fixadas por algum critério estanque, mas são função da estrutura de receitas próprias dos governos. Elas variam à medida que variam estas receitas próprias. Por exemplo: primeiro, se uma província descobre petróleo, e suas receitas próprias crescem repentinamente, o sistema irá refletir em curto prazo esta mudança, reduzindo as dotações desta província e redirecionando recursos para as outras. Segundo, característica essencial dos sistemas de equalização é que eles distribuem receita livre, isenta de vinculações. Para que haja equalização, o sistema não pode impor condições aos recursos transferidos, pois isto colocaria os governos mais pobres, que recebem mais recursos, em desvantagem em relação aos ricos.

A cooperação intergovernamental

A instituição fundamental que diferencia as federações dos estados unitários é a autonomia dos governos regionais, que, em muitas delas, representam etnias, religiões e culturas diferenciadas. De fato, a essência do conceito de federação é esta autonomia, esta rejeição ao Estado Unitário absoluto. Mas – qualificação importante – na maior parte das federações existentes, o estatuto da autonomia refere-se à relação entre governo central e regiões. Não existe nesta maior parte (quase a totalidade) das federações a noção de autonomia plena dos governos locais. Estes governos são, em geral, subordinados, “criaturas” dos governos regionais. Em muitas federações (Austrália, por exemplo), os governos locais sequer são definidos constitucionalmente, ou seja, do ponto de vista da federação não existem, são problema específico dos governos regionais. Mesmo assim, em todas elas é garantido certo grau de autonomia, no mínimo para lidar com os problemas tipicamente locais, específicos do espaço municipal.

No início do século vinte, a concepção dominante sobre como deveriam funcionar as federações enfatizava a autonomia recíproca. Tudo se passava como se os níveis de governo devessem cada um cuidar de suas funções

próprias, sobre as quais tinham poder legislativo e executivo. De fato, eram pouco frequentes as atividades conjuntas. Por outro lado, a realidade simples é que sempre temos três governos atuando sobre uma dada população e um dado território. Isto coloca, estruturalmente, a necessidade de cooperação entre níveis de governo.

Os diversos processos ocorridos no século XX, já analisados, levaram a um deslocamento de encargos executivos principalmente para os governos locais. As sociedades das federações modernas tendem a não confiar nas virtudes de uma provisão centralizada de serviços públicos, pelo contrário, acreditam plenamente nos méritos da subsidiariedade: os serviços devem ser deslocados para o nível mais próximo possível do cidadão, que permita sua operação eficiente. Isto tem significado uma elevação da participação dos governos subnacionais nas funções executivas dos serviços públicos. Mas há limites claros para este processo, e devemos explicitá-los.

De fato, tais processos de descentralização não significaram o encolhimento fiscal do governo federal. Primeiro, pelo motivo já apontado acima: a manutenção da centralização do controle sobre os impostos mais importantes, o que torna este governo um importante agente financiador. Segundo, porque uma das características mais fortes do EBS, implantado no imediato pós-guerra, é o senso de uniformidade nos direitos e serviços prestados aos cidadãos. Isto leva a que determinados serviços fundamentais sejam mantidos pela federação sob controle do governo federal, do ponto de vista normativo e, frequentemente, também financeiro. Isto leva ao tipo de arranjo que podemos intitular “programas nacionais”. Suas três características básicas são: normas nacionais uniformes, emitidas pelo governo federal; financiamento totalmente ou predominantemente federal, através de transferências verticais; funções executivas exclusivas dos governos subnacionais. Para entender a ideia, basta pensar no mais típico programa nacional: o Sistema Único de Saúde (SUS) brasileiro. As normas são nacionais, o financiamento é predominantemente federal, e a execução é quase exclusivamente subnacional, com forte predomínio municipal.

Processos semelhantes a estes se dão também internamente a províncias e länders, quando o governo regional organiza e financia atividades cujo escopo é supra municipal, montando programas de diversos tipos que

abrangem toda a jurisdição regional ou apenas microrregiões. Isto decorre de que, nas federações “normais”, existe uma hierarquia interna à jurisdição regional, que permite a existência de políticas públicas regionais no sentido pleno. Quando os municípios são autônomos, como ocorre no Brasil, estas políticas não podem existir.

A nosso ver, é possível dizer que existe uma tensão inerente à relação federativa, entre o impulso à descentralização (que significa diversidade) e o desejo de uniformidade e equidade. Não há dúvida de que o controle do governo federal sobre normas e procedimentos tende a garantir que os serviços públicos sejam uniformes em todo o país, fortalecendo a equidade.

Em suma, as federações (e, sob este ponto de vista, todos os estados) evoluíram, nas décadas finais do século, no sentido de reverter a forte centralização no “Grande Estado Keynesiano” que fora gerada durante a Golden Age. Esta reversão, contudo, não implicou nem a diminuição do Estado em geral, nem a atrofia do governo federal, nas federações. Pelo contrário, ela significou de fato uma especialização na divisão de trabalho entre níveis de governo. Os governos federais tenderam a se concentrar nas funções legislativas e tributário-financeiras, e cresceram fortemente as atribuições executivas dos governos subnacionais.

Qual a principal consequência dos desenvolvimentos brevemente resumidos acima? A partir dos anos oitenta, aproximadamente, inicia-se um processo de crescente pressão por cooperação intergovernamental, cujas bases são precisamente a posição destacada do governo federal como financiador e legislador, em contraposição à posição dominante dos governos subnacionais nas funções de execução. Isto acaba colocando como condição de eficiência na atuação estatal uma estreita troca constante de informações e o planejamento conjunto das intervenções.

No Canadá, culturalmente pouco afeto a formalizações burocráticas, acabou se desenvolvendo uma prática que entrou para a literatura com o rótulo de “federalismo executivo”, que pode ser considerado uma modalidade de federalismo cooperativo. Neste caso, os governos estabelecem relações diretas, pessoais, entre oficiais e corpos técnicos, sendo grande parte das decisões tomadas de forma prática, “a portas fechadas”, em relacionamento informal. Isto chegou inclusive a gerar polêmicas no país, num momento em que decisões importantes

sobre o destino da federação foram tomadas “a portas fechadas” pelos primeiros ministros, sem qualquer consulta à população.⁷

A Alemanha é também um caso emblemático deste processo. A legislação é eminentemente federal, sendo restrita participação dos governos subnacionais na iniciativa da elaboração das leis. Isto decorre, em grande medida, de que os *länders* têm elevado poder de interferência no processo legislativo através do Bundesrat, o peculiar Senado alemão, que não é eleito, mas indicado pelos governos dos *länders* (retomamos este ponto abaixo).

Por outro lado, a execução das leis federais cabe integralmente aos governos subnacionais. O governo federal conta com quadro restrito de funcionários, uma vez que fica restrito a funções legislativas e financeiras. Este arranjo garante, por um lado, um grau elevado de uniformidade nas funções do Estado, o que foi sempre muito valorizado pelo povo alemão.

Por outro, existe forte autonomia dos governos subnacionais quanto à forma de execução dos serviços: organização administrativa, contratação de funcionários, investimento etc.

Embora o federalismo alemão seja eminentemente cooperativo, a forma desta cooperação é distinta da canadense. A natural propensão dos alemães à formalização leva a constituição de comissões, comitês e conselhos setoriais, nos quais se desenvolve a negociação em torno das atividades do setor público.

Um aspecto particularmente relevante da federação alemã foi o reconhecimento explícito de que, para algumas funções, a cooperação entre governos é imprescindível e inevitável a participação do governo federal. Isto levou à criação das chamadas *joint tasks* (“tarefas conjuntas”, art. 91 da Constituição): setores basicamente ligados à infraestrutura econômica devem ser cuidados através da participação obrigatória do governo federal juntamente com os governos regionais.

Implicações da necessidade por coordenação intergovernamental

Qualquer processo de cooperação intergovernamental, em uma federação, pressupõe algum grau de coordenação horizontal ao nível

⁷ MEECH Lake Accord, negociado, em 1987, pelo então primeiro ministro Brian Mulroney e os primeiros-ministros das dez províncias.

dos governos subnacionais. O governo federal é uno, mas com ele se defrontam governos diversos ao nível local e regional. Estes governos têm, evidentemente, objetivos comuns tanto quanto interesses conflitantes em sua relação com o governo federal, assim com em sua relação horizontal com seus pares. É, portanto, um aspecto crucial do processo de cooperação federativa que os governos subnacionais sejam capazes de estabelecer algum grau de coordenação horizontal, que permita definir uma agenda mínima em sua relação com o governo federal, permita “aparar as arestas” dos interesses individuais divergentes. Caso contrário, a relação será dominada pelo governo federal, que se defrontará com governos regionais dispersos e desorganizados.

A cooperação intergovernamental depende crucialmente de que o governo federal seja sensível às reivindicações dos governos regionais. Quando se fala de representação de interesses regionais perante o governo central, evidentemente se pensa, imediatamente, no papel dos senados. No entanto, a literatura constata que, na maioria dos países, os senados compostos por representantes eleitos (direta ou indiretamente) tendem a não atuar de forma eficiente na representação e organização dos interesses regionais. Eles acabam sendo dominados por cortes partidários, atuando muito mais como políticos de partido do que como representantes das regiões. Esta é a percepção dominante na Austrália, onde o Senado eleito, de forma semelhante ao Brasil, é pouco efetivo como representante de interesses regionais. No Canadá, a situação é pior, pois o Senado sequer é eleito, sendo os senadores indicados pelo governo central. Na década passada, frequentes polêmicas emergiram no país, em torno à possibilidade de tornar os senadores eleitos por voto direto.⁸

Formas de escolha de representantes na Câmara Alta - Diversas Federações

1	ELEIÇÃO DIRETA	AUSTRÁLIA, EST. UNIDOS, SUIÇA, BRASIL, ARGENTINA, MÉXICO, NIGÉRIA
2	ELEIÇÃO INDIRETA LEGISLATIVO REGIONAL	ÁUSTRIA, ÍNDIA
3	APONTADO PELO GF	CANADÁ
4	APONTADO PELO GR	ALEMANHA
5	COMBINA 1 E 3	BÉLGICA, ESPANHA
6	COMBINA 2 E 3	MALASIA
7	COMBINA 2 E 4	ÁFRICA DO SUL

Fonte: WATTS, R. (2010)

⁸ Ver, a respeito, interessante trabalho de WATTS, R. (2010).

Aqui encontramos uma importantíssima peculiaridade da Alemanha: é o único país do mundo onde a câmara alta não é eleita, mas indicada pelos governos dos *länders*. Isto torna o Bundesrat – a câmara alta alemã – de fato um órgão de natureza eminentemente técnica, que expressa diretamente os interesses dos *länders*. Não significa, é óbvio, que seja um órgão apolítico. Significa apenas que sua composição política expressa aquela predominante nos governos dos *länders*, que pode (e frequentemente se diferencia) da composição política do Bundestag, a câmara baixa eleita.

Toda legislação originada do Bundestag ou do governo central, que envolva de alguma forma consequências e implicações para os *länders*, deve necessariamente passar pelo Bundesrat. Isto significa, em média, 60% de todas as leis do país, uma vez que os governos subnacionais, na Alemanha, são responsáveis pela implementação de toda a legislação federal.

A principal implicação disto é que, ao contrário de outros países e federações, os governos regionais na Alemanha têm influência e participação direta no processo legislativo, enquanto coletivo. Não se trata do poder individual de qualquer *lander*, mas do poder coletivo do conjunto dos *länders*. Não por outro motivo, o Bundesrat busca sempre atingir decisões com unanimidade, mesmo que isto implique minimização das agendas visadas.

Em outras federações, os senados, em geral, não são capazes de prover esta articulação orgânica entre a ação legislativa federal e os interesses dos governos regionais. Isto leva a que estas federações busquem formas alternativas de organização e expressão de seus interesses junto ao governo central. As federações parlamentaristas, dada sua característica de concentração dos processos decisórios nos gabinetes e na figura do premier, acabam propiciando uma forma flexível e eficiente de organização do poder coletivo dos governos regionais: os “conselhos” e “conferências” regulares dos executivos regionais. Na maior parte destas federações (de fato todas elas, com exceção da Alemanha), onde os senados são eleitos direta ou indiretamente (por legislativos regionais), as câmaras altas não são capazes de cumprir adequadamente o papel de coordenação horizontal de interesses. Além disso, os requisitos crescentes da cooperação intergovernamental administrativa (ou seja, na prática cotidiana da execução dos serviços), por induzirem a crescente cooperação entre governo federal e governos regionais, acabam também por induzir ao esforço de coordenação dos governos regionais entre si.

Três casos devem ser citados para análise comparativa. Na Austrália, a partir de 1990 se iniciaram encontros referidos como Special Premiers Conferences, em que os primeiros ministros do governo federal e das províncias buscavam negociar, no plano executivo, a coordenação da intervenção estatal. Estas reuniões ad hoc evoluíram para a criação permanente de um Council of Australian Governments (COAG).⁹ No Canadá, em 2003, as províncias criaram o Council of Federations, uma clara tentativa de avançar a coordenação entre províncias além dos estreitos limites do chamado “federalismo executivo”, ou seja, constante e intenso relacionamento consultivo e informal entre ministérios do governo federal e das províncias, que sempre propiciou organizar a ação cooperativa com mínima ou nenhuma formalização, apoiada apenas em reuniões informais e comunicação constante,¹⁰ mas não funcionava adequadamente para as grandes decisões políticas. Na Áustria, têm existência permanente duas principais instituições horizontais: a Conferência dos Governadores de Länder e a Conferência de Secretários de Finanças. Já, em 1951, os Länder tomaram a iniciativa de criar um Escritório de Ligação dos Länder, uma espécie de secretariado permanente que tem as seguintes funções:¹¹

- assegura ligação permanente entre os Länder e entre estes e o governo federal;
- coordena as visões dos Länder nos assuntos de sua responsabilidade; e
- atua como secretariado da Conferência de Governadores e de Secretários de finanças.

Existe, adicionalmente, uma Conferência Austríaca de Planejamento Regional, que trata de coordenar as iniciativas das políticas de desenvolvimento regional entre os Länder.

Valem três importantes observações. Primeiro, estas instituições têm sido sempre geradas a partir de iniciativas dos governos regionais, na busca de um espaço de negociação e coordenação com o governo central. Implicam,

⁹ Ver OCDE (1997) pags. 78 a 80.

¹⁰ BROWN, D.M. (2003).

¹¹ OCDE (1997):99.

em boa medida, uma forma de contrabalançar o elevado poder financeiro dos governos federais, que se traduz em capacidade de coordenação up-down sobre o conjunto dos governos regionais. Segundo, em boa medida, elas decorrem da frustração com o papel dos Senados.¹² Terceiro, embora estes organismos sejam essencialmente executivos (no sentido de que eles operam dentro de um determinado marco legal-constitucional), é evidente que eles acabam se constituindo em fonte de importantes iniciativas legislativas, posteriormente levadas à apreciação dos parlamentos.

O federalismo brasileiro em perspectiva comparada

Como se apresenta a “federação” brasileira diante destes requisitos básicos que confrontam todas as formas de governo federais? Antes de encerrarmos esta análise, e ainda no sentido da preocupação inicial de não praticar comparações indevidas, há três qualificações prévias a fazer.

Um grande federalista canadense, prof. Ronald Watts, em trabalho já antigo, chamou a atenção para um traço institucional de fundamental importância na análise das federações, e que nunca é lembrado. Ele mostra que parece existir uma diferença importante na forma de organizar institucionalmente as federações, dependendo do seu regime político principal: parlamentarismo ou presidencialismo.¹³ Nas federações parlamentaristas, o poder é concentrado no gabinete, e coincidem o poder legislativo e o poder executivo, pois a maioria no parlamento faz o ministro. Isto torna, em geral, o executivo mais poderoso, e permite, por exemplo, maior agilidade nas relações de cooperação que analisamos acima.

Já no presidencialismo (acompanhado de governadores regionais também eleitos diretamente nos governos regionais) Watts argumenta, tomando como exemplo os Estados Unidos, que o poder fica mais disperso, se distribui ao longo do aparelho de estado em comissões, conselhos, órgãos

setoriais. Consequentemente, o tipo de cooperação intergovernamental, que fica viável, é de natureza distinta.

Se correta em linhas gerais a proposição, torna-se ainda mais complexa a tarefa comparativa. Em nosso caso, as três grandes federações mais típicas que vimos observando são parlamentaristas. Em contraposição, o restante da América federal, ou seja, Estados Unidos, Venezuela, Argentina, México e Brasil – é presidencialista. Por outro lado, as federações latino-americanas tendem, na atual etapa, a sistemas muito centralizados, com governo federal forte, o que as aproximaria, num certo sentido, das parlamentaristas.

Ainda no plano das qualificações, não podemos deixar de apontar, de partida, aquela que é a característica mais distintiva da federação brasileira, e que afeta todos os arranjos institucionais que iremos discutir: a autonomia plena dos municípios. Brasil é a única federação ternária do mundo, com municípios que se colocam constitucionalmente em pé de igualdade mesmo com o governo federal. Isto torna evidentemente mais complexa ainda qualquer comparação, pois em todas as federações observadas existe de fato uma estrutura dual: governo federal e governos regionais.

Finalmente, convém registrar outro aspecto peculiar desta nossa federação. Como já disse um qualificador observador, “O Brasil é uma federação sem federalistas”.¹⁴ De fato, não apenas são pouquíssimos os acadêmicos dedicados com certa regularidade ao tema, como, ao contrário dos países que observamos, não existe nenhum centro acadêmico dedicado ao estudo do federalismo.¹⁵ O quadro se completa com o fato de que, entre os corpos burocráticos de estados e governo federal, há pouco ou nenhum conhecimento especializado. Tem havido algum progresso no âmbito estadual, mas conhecimento mais profundo dos diversos temas continua sendo limitado a alguns poucos técnicos.

Podemos agora observar como o Brasil resolve (ou não resolve) os três problemas básicos que apontamos acima.

¹² Ilustrado, por exemplo, pelos depoimentos sobre o caso australiano: Parliament of Victoria (1998).

¹³ Há apenas sete casos de federações presidencialistas em 27 federações existentes: Estados Unidos, Suíça, Brasil, Argentina, Venezuela México e Nigéria (esta era parlamentarista até 1966)

¹⁴ OLIVEIRA, F. (1999)

¹⁵ Alemanha, Canadá, Austrália e mesmo a Índia contam com relevante corpo acadêmico de especialistas, além de diversos centros de pesquisa dedicados ao tema.

O (des)equilíbrio vertical

A institucionalidade da federação brasileira não reconhece a existência do problema tal como o definimos. Não existe qualquer dispositivo, por rústico que seja, que permita a revisão periódica da distribuição vertical. Qualquer governo que consiga acesso à certa parcela dos recursos fiscais considera que ela é um direito inalienável, intocável para todo o sempre. Muito sintomático o fato de que as duas únicas mudanças de maior dimensão na distribuição vertical aconteceram em momentos de forte transição política: em 1965/7, com a reforma tributária imposta pelo regime militar, e em 1988, nos momentos finais do mesmo regime militar.

Não existindo qualquer norma ou arranjo que permita discutir a distribuição vertical, ela se modifica ao saber da correlação de forças políticas. Em 1965, e depois em 1968, o regime militar pôde impor uma forte centralização dos recursos fiscais em suas mãos, que atingiu o auge em 1983. Em 1988, numa Constituinte em que o GF estava “nas cordas”, sem qualquer capacidade de articulação, o movimento foi contrário: forçou-se uma ampla descentralização, que acabou sendo revertida na década seguinte em consequência dos poderes que a mesma Constituição concedeu ao GF.¹⁶

Curiosamente, o tema da distribuição vertical é onipresente nos debates e nas queixas dos governos subnacionais, mas não é nunca objeto de elaboração legislativa no sentido de criar instituições adequadas. Os três principais impostos compartilhados – renda, IPI e ICMS – são objeto de divisão constitucionalmente fixa, o que torna difícil sua revisão. O principal problema, contudo, é que a Constituição, de fato, não prevê qualquer procedimento de revisão geral da apropriação da receita fiscal entre governos, formas institucionais que viabilizem negociações de soluções. Com isto, a divisão dos impostos compartilhados tem sido alterada poucas vezes, como resultado de processos prolongados de conflitos federativos.

A partilha do ICMS entre estados e municípios sofreu uma única modificação, em 1980, quando o coeficiente passou de 20% para 25%.

¹⁶ Fato mais que conhecido, o GF reverteu a descentralização fazendo uso das contribuições sociais e restringindo as bases das receitas compartilhadas, principalmente o IPI. Ver REZENDE, F. (2008).

Quadro 1 - Evolução dos coeficientes percentuais sobre IR e IPI destinados aos fundos de participação

ANO	DISPOSITIVO LEGAL	FPM	FPE
1967/68	EMENDA CONSTITUC. 18/1965	10,0%	10,0%
1968/75	ATO COMPLEMENTAR 40/1968	5,0%	5,0%
1976	EMENDA CONSTITUCIONAL 5/75	6,0%	6,0%
1977	IDEM	7,0%	7,0%
1978	IDEM	8,0%	8,0%
1979/80	IDEM	9,0%	9,0%
1980	EMENDA CONSTITUCIONAL 17/80	10,0%	10,0%
1982/83	IDEM	10,5%	10,5%
1984	EMENDA CONSTITUCIONAL 23/83	13,5%	12,5%
1985	IDEM	16,0%	14,0%
1986/88	EMENDA CONSTITUCIONAL 27/85	17,0%	14,0%
1988	NOVA CONSTITUIÇÃO FEDERAL	20,0%	18,0%
1989	IDEM	20,5%	19,0%
1990	IDEM	21,0%	19,5%
1991	IDEM	21,5%	20,0%
1992	IDEM	22,0%	20,5%
1993	IDEM	22,5%	21,5%
2008/13	EMENDA CONSTITUC. 55/2007	23,5%	21,5%

Durante o regime militar, o conflito vertical se concentrou exclusivamente no compartilhamento do IPI e do IR. Diante da forte concentração operada pela reforma de 1965, e depois agravada em 1968, os GSNs passaram a pressionar por uma ampliação de seus percentuais. A partir de 1975, sem interrupção até 1988, um constante conflito entre estados e União levou a mudanças constitucionais sucessivas, que foram ampliando a parcela subnacional nestes impostos. Como mostra a tabela, após chegar a um mínimo de 5%, por conta do AC 40/1968, uma sequência de emendas constitucionais elevou estes percentuais, sucessivamente, até que a Constituição de 1988 os colocou no

nível atual, que destina 55% da arrecadação para os GSNs. Desde 1988, a única alteração foi a EC55/2007, que aumentou em 1% a dotação municipal.

Esta expansão, contudo, não significou ganhos proporcionais para GSNs, pois a grande deficiência deste tipo de distribuição, quando não regulada adequadamente, é que o GF pode administrar seu esforço tributário de forma a “desidratar” as fontes compartilhadas, e foi isto o que aconteceu. O IPI, que em 1970 significava 48% da receita federal (fora previdência), em 2010 não chegava a 9%.

O imposto de renda passou de 30% para apenas 38% da receita federal no mesmo período, sendo o dinamismo desta receita totalmente apoiado na expansão das contribuições sociais, instrumento exclusivo do GF,¹⁷ e que são receitas não compartilhadas.

O resultado final deste processo: as receitas federais compartilhadas via fundos de participação (FPE e FPM) que, em 1988, chegavam a 29% das receitas federais, em 2010 chegavam apenas a 20%.

A institucionalização imperfeita e rústica do compartilhamento não provê, portanto, mecanismo de ajuste. E o que dizer do orçamento federal pra este papel? A situação é ainda pior. Não existe, na federação brasileira, qualquer suposição de que o orçamento federal deva incluir, em sua execução, funções de ajustamento vertical, tal como é feito no Canadá e Austrália. As transferências não constitucionais para GSN não chegam a 1% das receitas totais de estados e 0,5% da receita total dos municípios em 2012. Isto significa que o orçamento federal só cumpre o que é constitucionalmente exigido, sob forma de transferências constitucionais (das quais o sistema FPE/FPM constitui a parte dominante).

A solução para o ajuste vertical passaria, necessariamente, por um esforço mínimo de mensuração da demanda por recursos fiscais associada a

¹⁷ Curioso notar que a motivação para a criação das contribuições sociais como instrumento exclusivo do GF estava apoiada na preocupação com os gastos sociais, e particularmente com a previdência social. Era um argumento antigo, em 1988, a noção de que depender apenas da folha de salários tornava a PS vulnerável ao ciclo econômico. Como, na época, a PS financiava também a saúde, o problema se complicava. Daí a criação de um instrumento exclusivo do GF, que deveria ser usado apenas para esta finalidade. Esta ingênua suposição foi derrubada rapidamente ao longo dos noventas, quando o GF usou sistematicamente as contribuições para retomar a receita que lhe tinha sido retirada pela mesma reforma de 1988.

cada um dos encargos de governos. Existem duas variáveis a serem avaliadas: a demanda por dados serviços (por exemplo, participação de idosos na população, população em idade escolar) e os custos dos serviços, que variam de região para região. Somente a partir de alguma avaliação mínima e rústica destas variáveis, será possível inverter a determinação, e fazer com que “os bois puxem a carroça”: a partir do custo fiscal dos serviços, estabelecer a distribuição vertical de recursos. Enquanto esta avaliação não existir, a distribuição vertical acaba dependendo da capacidade de mobilização política dos níveis de governo. Note-se que esta avaliação, com graus diferenciados de precisão, é realizada nas federações desenvolvidas, e inclusive na Índia, uma federação em desenvolvimento.

No dia em que a federação brasileira decida tratar seriamente o equilíbrio vertical como um problema que demanda instituições permanentes, o problema de alguma mensuração de encargos e custos vai se impor naturalmente.

Aí será a hora de olhar para experiências internacionais, como, por exemplo, a da Austrália, que avalia custos e encargos para 50 rubricas de gasto para cada uma de suas províncias, e baseia a distribuição dos recursos sobre esta avaliação de necessidades fiscais.¹⁸

O (des)equilíbrio horizontal

No Brasil, a função de reduzir as disparidades em capacidade livre de gasto entre governos do mesmo nível – ou seja, a função de equalização – tem como instrumento único os chamados fundos de participação de estados e municípios.¹⁹ Concebidos em 1965, eram, para a época, uma formulação muito avançada. Até então, o país não reconhecia o problema do equilíbrio horizontal em suas instituições fiscais. Existiam apenas algumas transferências

¹⁸ Ver descrição detalhada destes procedimentos em PRADO, S. (2006).

¹⁹ Tecnicamente falando, o FUNDEB é também um sistema de equalização. Ele é, no entanto, um mecanismo de distribuição de recursos vinculados, e não cumpre a função de redistribuir capacidade de gasto livre entre governos. Além disso, na sua parte principal (recursos estaduais e municipais), ele opera apenas internamente a cada estado, não tem qualquer efeito redistributivo interestadual. Somente a chamada Complementação Federal, que corresponde a 10% dos recursos, tem uma função equalizadora interestadual semelhante ao sistema canadense, mas restrito ao gasto em ensino básico.

de recursos estaduais e federais para municípios, sob critérios rústicos e realizadas sem regularidade.

Uma primeira peculiaridade era que, já naquele momento, a questão da autonomia municipal se impunha. Os legisladores criaram dois fundos de equalização, totalmente autônomos e com critérios diferentes, um para estados e outro para municípios. A única coisa em comum era a fonte de recursos: percentuais do IPI e do IR. Nas federações avançadas, existe um único fundo de equalização federal, e cada governo regional cria-se outro, em geral semelhante, para seus municípios.

Note o leitor que, portanto, no Brasil (e isto acontece também em outras federações), a função do equilíbrio vertical se mistura com a função do equilíbrio horizontal. A busca do equilíbrio vertical se manifesta nos percentuais de IR e IPI que são reservados para GSNs. O equilíbrio horizontal se manifesta nos critérios pelos quais estes recursos são distribuídos horizontalmente entre estados e municípios. Uma implicação importante disto é que, na medida em que o governo federal consiga predominar e reduzir o compartilhamento do IR e IPI – o que de fato aconteceu entre 1988 e os dias atuais – reduz-se também o que podemos chamar “parcela redistributiva” na fiscalidade federativa. A dimensão do compartilhamento vertical determina o alcance das transferências redistributivas. Se estes recursos diminuem, é menor também a atenuação das disparidades.

Em contraste, por exemplo, no Canadá, as duas funções são nitidamente separadas. A equalização é financiada por uma “conta aberta” no orçamento federal, ou seja, o montante de recursos é subordinado, uma vez aplicados os critérios de equalização (trazer para a média os que estão abaixo dela), enquanto o equilíbrio vertical é mais adequadamente ajustado pelo CHST (ver acima). Já na Austrália ocorre a mesma articulação que no Brasil: o IVA federal tem sua receita integralmente entregue ao sistema de equalização horizontal. Assim, o IVA atua simultaneamente para o equilíbrio vertical e para o horizontal.

Sob uma observação superficial, parece positivo que o Brasil tenha constituído um sistema de equalização já nos anos sessenta, à frente das federações latino-americanas. Infelizmente, o sistema brasileiro padece de grandes deficiências, algumas genéticas – decorrem de opções feitas na concepção inicial do sistema – e muitas outras que decorrem de distorções

que foram se acumulando ao longo do tempo, exatamente pelo fato de que não existe a consciência institucional e nem dispositivos de negociação para buscar o equilíbrio.

Na sua concepção original, o Fundo Para os Estados (FPE) adotou como critério a distribuição per capita ponderada pelo inverso da renda per capita dos estados.²⁰

Isto significa que, a partir de uma distribuição per capita uniforme para todo o país, a ponderação pelo inverso da renda per capita garantia que os estados mais pobres recebessem maior dotação per capita que os desenvolvidos. Este método, que costumamos chamar “paramétrico”, tem o mérito da simplicidade na aplicação e da baixa demanda por informações. Ele exige apenas o cálculo da renda per capita, já feita na época pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

Para os municípios, a intenção do legislador seria utilizar o mesmo critério, mas na época o que se sabia sobre municípios no Brasil não passava da população e do nome do prefeito. Não havia qualquer estatística em nível local, tais como temos hoje: Produto Interno Bruto (PIB) municipal, Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) municipal e várias outras. Assim, a alternativa adotada foi utilizar a população como critério de distribuição. Em princípio, isto corresponderia a uma distribuição per capita, mas houve a opção adicional de beneficiar os pequenos municípios, sob a alegação razoável que quanto menor o município menor sua capacidade de gerar receita própria per capita. Esta suposição se revelou, posteriormente, um enorme engano, mas ela se consolidou e persiste até hoje como critério básico.

Estes dois sistemas têm um defeito comum principal, que é típico dos sistemas paramétricos: eles ignoram as demais receitas dos governos beneficiados. A dotação do fundo é mais uma receita, cujo montante é totalmente independente das fontes próprias de recursos dos governos. Note o leitor a diferença para o que podemos chamar apropriadamente sistemas de equalização, vigente nas três outras federações. Naqueles, parte-se inicialmente de uma avaliação da totalidade das receitas recebidas pelos governos exceto a própria equalização. Assim, é garantido que o que vai ser

²⁰ O critério era complexo, incluía alguns dispositivos para beneficiar estados de grande extensão e os de pequena população, mas não vamos entrar nestes detalhes. O critério essencial era o inverso da renda per capita.

entregue a cada governo é efetivamente proporcional à diferença entre suas receitas próprias e a média nacional.

Um exemplo simples. Os critérios de distribuição do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) ficaram inalterados nestes últimos 20 anos, período no qual surgiram diversas receitas municipais derivadas do petróleo. Assim, um município do Rio de Janeiro ou de São Paulo, que recebia uma dotação x de FPM, passa a receber adicionalmente os royalties, e isto não altera sua dotação do FPM. Isto leva à existência de municípios excepcionalmente ricos no país, por conta da acumulação de FPM e outras receitas.

O funcionamento ideal dos sistemas estaria apoiado na lógica da equalização. Sempre que um estado ou município, por qualquer motivo, arrecada receitas crescentes num período de tempo, suas dotações da equalização serão reduzidas, sendo os recursos redistribuídos para os demais. No Brasil, pelo menos o FPE operava aproximadamente neste sentido, desde que aceitemos que a renda per capita é uma proxy da capacidade fiscal, hipótese que pode ser bastante questionável.

No entanto, mesmo este funcionamento dinâmico precário dos dois sistemas, fazendo com que as dotações dos estados respondessem à renda per capita, e a dos municípios à população, foi por água abaixo em 1989. A Constituição de 1988 exigiu, nas disposições transitórias, que fosse feito o mais depressa possível uma reavaliação dos critérios dos dois fundos. Governo Federal, estados e Congresso não foram capazes de chegar a um acordo para esta revisão, e a brilhante solução adotada foi “congelar” os percentuais de distribuição dos dois fundos, o que foi feito pela LC 62/1989. O que já era um sistema precário ficava reduzido, então, a um simples compartilhamento estático de recursos, indiferenciável de outros como a Cota parte do ICMS ou do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).

Este “congelamento” de percentuais, então imposto, deveria ser revisto no ano seguinte, mas foi sendo mantido por renovações sucessivas ao longo dos 23 anos seguintes. Aos poucos, na percepção dos técnicos do setor público brasileiro, os FPs passaram a ser vistos, de fato, como um compartilhamento estático, por percentuais que teriam um dia caído do céu. Durante os anos 1990, a distribuição do FPM, pelo critério populacional, foi progressivamente

retomada dentro de cada estado, mas o pré-rateio entre estados, introduzido em 1989,²¹ continuou congelado nos percentuais de 1989.

Deve ficar evidente para o leitor que se corrompeu totalmente o desígnio original do sistema, que era o de operar como um sistema de equalização dinâmico (ainda que paramétrico). Esta situação conflitava com a Constituição, cujos termos no art. 161 exigia que as dotações fossem dinâmicas, ajustadas de forma a reduzir as disparidades entre governos. Isto levou, aos poucos, a que estados que se julgavam prejudicados pelo “congelamento” entrassem com ações diretas de inconstitucionalidade. Em 2012, em sentença relatada pelo ministro Gilmar Mendes, o tribunal considerou inconstitucional a situação criada pelo “congelamento” do FPE, e deu prazo de um ano para que o Congresso corrigisse o sistema. Este prazo, como todos sabem, não foi cumprido, houve necessidade de adiamento, e, finalmente, com a LC 143/2013, foi criado um supostamente novo sistema de equalização, que se limita a repetir o velho sistema paramétrico com base na renda per capita (agora substituída pela renda domiciliar per capita), acrescentar alguns “tetos” e “fatores” que lograram a mágica de fazer com que os percentuais resultantes ficassem praticamente idênticos àqueles do “congelamento”.²² Quanto ao FPM, continua sendo submetido a um pré-rateio estadual arbitrário, originado em 1989, que é flagrantemente inconstitucional, segundo os mesmos critérios utilizados para analisar o FPE. Até agora, contudo, não ocorreu a ninguém questionar o problema, e as coisas ficam como estão.

Em resumo, o Brasil contava, até 1989, com um sistema mediano, mas funcional. Só tinha como grande deficiência o critério estritamente populacional para municípios, que já poderia ser mais sofisticado. A partir daí, contudo, tudo degringolou, e deixamos de ter um sistema de equalização. Hoje, temos funcionando internamente aos estados o mesmo critério dinâmico obsoleto de 1965, enquanto persiste um pré-rateio absurdo apoiado em números superados. Vale registrar que não temos nada contra, em princípio, que se faça pré-rateio estadual do FPM, isto pode ser um instrumento útil

²¹ Curiosamente, a LC 62 não se referia a “congelamento” para municípios. A fixação de percentuais do FPM por estado foi imposta por uma resolução do TCU, que vem sendo renovada a cada ano desde então.

²² O problema do FPE e de sua revisão recente está detalhadamente analisado em PRADO, S. (2012).

para aumentar a redistributividade do sistema. O que não tem sentido é que este pré-rateio seja feito hoje com base na situação preexistente em 1989.

Quanto ao FPE, a “reforma” que reagiu à sentença do STF “pariu um rato”. Nada mudou de substantivo, continuamos tendo um sistema paramétrico, rústico, e adicionalmente “calibrado” para preservar os coeficientes “congelados” em 1989. Não poderia ser de outra forma, uma vez que ninguém neste país tem a mínima ideia ou avaliação sobre custos e encargos. Em não existindo esta avaliação, não há base para definir uma nova distribuição. A federação também não tem capacidade política para encaminhar uma discussão séria sobre graus de redistributividade desejáveis. Sem estas duas coisas – mensuração de custos e encargos, e um critério de equidade socialmente aceitável – não há alternativa a não ser a manutenção do status quo absurdo derivado de decisões ad hoc tomadas em 1989.

A cooperação intergovernamental

Considerando tudo o que foi exposto acima sobre o tema cooperação, é imediato concluir que uma federação como a brasileira deveria apresentar problemas mais graves do que a média, devido à autonomia municipal. De fato, aqui há que viabilizar cooperação entre um governo federal, 26 estaduais e 5.600 municipais, todos autônomos, não existindo, portanto, relações hierárquicas que facilitem a coordenação da intervenção estatal.

Segundo Watts, deveríamos esperar que a coordenação numa federação como a brasileira deveria ser dar de forma mais fragmentada. Esta intuição é claramente acentuada quando consideramos a realidade política das últimas décadas no país, com o chamado “presidencialismo de coalizão”, que traz em seu bojo a tendência à fragilização do controle central sobre os ministérios, e o predomínio de vínculos partidários nas relações intergovernamentais. Mesmo que ignoremos os casos históricos em que a coalizão levou ao famoso processo do ministério “porteira fechada”, em que o partido ganha total controle sobre aquele espaço, ainda assim o sistema de coalizão e loteamento de cargos abre espaço para que as articulações intergovernamentais se deem de forma mais fragmentada, dependente diretamente da articulação vertical setorial entre

ministérios e secretarias estaduais e municipais. De forma geral, este quadro sinaliza para fragilização dos governos estaduais e municipais, para a existência de certa autonomia das máquinas governamentais que buscam articulações verticais também autônomas.

Infelizmente, este tema não ganhou espaço ainda na agenda dos pesquisadores brasileiros. Temos poucos trabalhos que busquem mapear quais as articulações intergovernamentais que viabilizam as decisões relevantes em cada setor. Iremos, portanto, restringir nossas observações sobre o tema. Queremos deslocar o foco, agora, para outro aspecto da cooperação intergovernamental, que assume grande importância na federação brasileira: o problema da organização horizontal de interesses dos governos subnacionais.

Constatamos acima, em nossa pequena investigação comparativa, que as federações desenvolvidas se viram premidas pela necessidade de buscar formas institucionais que fortalecessem o conjunto de governos regionais, e que garantissem mais força em suas negociações com o governo federal. Nas federações desenvolvidas, o problema municipal é estritamente regional, portanto, não se coloca a questão do município como personagem político no cenário nacional (ou, no máximo, ele se coloca como uma questão secundária). Assim, a questão do jogo de forças federativo contrapõe, de fato, governo federal e províncias, estados e länders.

No Brasil, há três atores federativos autônomos. Isto fica evidente pelo fato de que os municípios, no Brasil, se organizam efetivamente em nível nacional. Embora existam tantas associações de municípios quanto estados existem (sem contar a infinidade de associações municipais derivadas de interesses setoriais, como produção agrícola comum, áreas turísticas, bacias hidrográficas etc.), as associações realmente relevantes e politicamente fortes são aquelas de âmbito nacional. Os municípios contam com pelo menos quatro entidades de maior porte, duas delas abrangendo grande quantidade de municípios pequenos e médios, duas outras reunindo municípios maiores.

A Associação Brasileira de Secretários de Finanças (Abrasf), fundada em 1983, guarda certa semelhança com o Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), tendo em vista que reúne secretários municipais de finanças das capitais, mas tem escopo bem mais amplo, voltada para troca de experiências e aperfeiçoamento das práticas de gestão financeira. Aparentemente, sua atuação no âmbito político é de menor expressão.

A Frente Nacional de Prefeitos (FNP) foi criada em 1989, a partir da articulação informal de uma dezena de prefeitos de capitais, coordenada por Luiza Erundina. Em 1999, foi institucionalizada, com sede em Brasília, e conta hoje com 250 municípios filiados, em sua maioria de portes médio e grande. A FNP se define como

“a única representante dos municípios brasileiros a ser dirigida exclusivamente a prefeitos e prefeitas em efetivo exercício de mandatos. Suprapartidária, sua missão é zelar pelo princípio constitucional da autonomia municipal, visando garantir a participação plena e imprescindível dos municípios no pacto federativo.” (conforme sítio da entidade na Internet).

A mais poderosa e incisiva organização municipal brasileira é a Confederação Brasileira de Municípios (CBM), criada em 1980 a partir de iniciativa das associações e federações estaduais de municípios, visando a sua representação e coordenação em nível nacional. De forma geral, ela representa o grande universo dos pequenos municípios brasileiros, e tem a mais enérgica presença nas campanhas pela ampliação de recursos para os governos locais.

Estas duas últimas organizações, com destaque para a CNM, são as forças principais por trás dos movimentos tais como Marcha de Prefeitos a Brasília, evento anual realizado desde 1989, sempre com grande repercussão.

A autonomia municipal como instituição federativa assume dimensão maior quando analisamos as formas de organização horizontal dos governos estaduais no Brasil. De fato, inexistente qualquer forma de representação coletiva horizontal dos governos estaduais brasileiros. Estes nunca conseguiram reunir mais do que grupos informais regionais de estados. E, nestes casos, para tratar de questões pontuais e temporárias. Ao contrário das principais federações existentes, no Brasil não há qualquer organismo de representação estadual, sob a forma de Boards, Comissões ou Conselhos, que reúna governadores dos estados para discutir problemas comuns, articular ações de governo e, principalmente, estabelecer uma pauta comum no relacionamento com o governo federal.

A única instituição que se aproxima vagamente da função de coordenação estadual é o Confaz, e tanto sua história como suas funções atuais apenas confirmam a afirmação anterior, da inexistência de um órgão político mais

amplo para representar os estados. O Confaz foi criado por iniciativa do governo federal, pela LC 62/1975, basicamente para institucionalizar um processo de negociação entre secretários de fazenda estaduais para a concessão de benefícios fiscais do ICMS. Vinham ocorrendo fortes conflitos desde final dos anos sessenta, devido à competição inter-regional via incentivos fiscais, a ponto de o Ministério da Fazenda intervir e convocar reuniões, inicialmente informais, para buscar soluções negociadas.

Em 1975, estes mecanismos informais foram oficializados pela LC 24/1975. O Confaz não é um organismo político amplo, não reúne governadores, e sua competência se refere apenas à negociação para a aprovação de normas relativas ao ICMS. Adicionalmente, sua existência tende a ter um efeito pernicioso, pois surge uma tendência para fazer dele um espaço de negociação sobre temas não exclusivamente relativos ao ICMS, como se não houvesse outra alternativa. Um impressionante contraste entre a federação brasileira e as outras é que, aqui, não há notícia, em algumas décadas, de qualquer reunião de alto nível entre governadores, para buscar uma agenda comum deste ente abstrato chamado “governo estadual brasileiro”. Ele continua a ser uma espécie peculiar, que conta apenas com individualidades e não tem conceito de existência coletiva, como um destes diversos animais existentes que não têm impulso para formar grupos, vivendo cada indivíduo isoladamente.

O forte contraste que apontamos acima, entre a total descoordenação ao nível estadual e a até sobre representação do nível municipal encontra sua expressão maior num fato bizarro que jamais poderia ocorrer em outras federações do mundo. Em 2007, pelo DL 6.181, foi criada uma instituição que visava a articulação federativa no país. Intitulado Comitê de Articulação Federativa, este órgão conta com representantes de diversos ministérios e representantes de associações de municípios. No sítio da CBM, é destacada a importância do órgão, cujas funções são assim descritas:

“Promover a articulação na formulação de estratégias e implementação de ações coordenadas e cooperativas entre as esferas federal e municipal de governo, para atendimento das demandas da sociedade e aprimoramento das relações federativas”. Formulação de políticas públicas federativas a serem implementadas pelos órgãos e entidades da administração pública federal. Sugerir

ações voltadas ao fortalecimento da capacidade financeira, técnica e gerencial dos governos municipais”. (grifos nossos).

O que é no mínimo curioso é que em todo o texto do decreto que cria este comitê não existe uma única referência aos governos estaduais. Estes não têm assento no Comitê, não são chamados a opinar, com o que o dito comitê cuida apenas das relações diretas entre governo federal e municípios. É um comitê de articulação federativa, sem estados!

Por outro lado, o GF estabelece diversos vínculos diretos com os municípios, através de uma multiplicidade de programas que abrangem virtualmente todas as áreas de atuação do Setor Público. Documento oficial da Presidência da República mostra que existem, em 2012, cerca de 220 programas abertos à participação municipal.²³

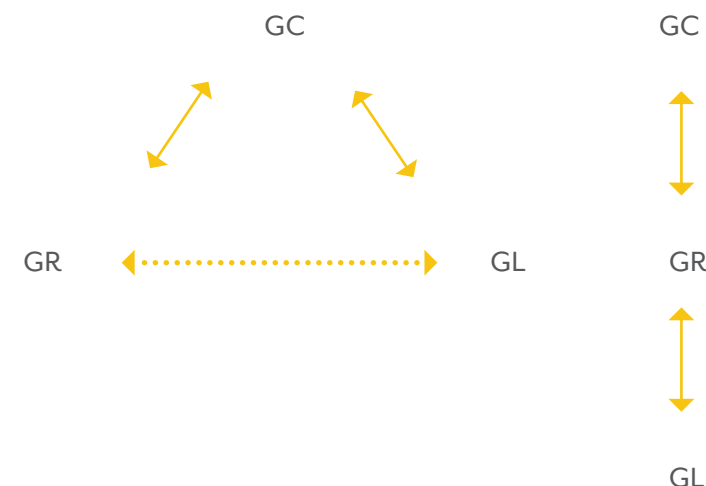
Não há pesquisas ou documentos conhecidos que demonstrem qualquer monitoramento destes programas, a eficiência de seus resultados e a adequada utilização dos recursos neles alocados.

Que tipo de governança federativa devemos esperar de um sistema político com estas características? A figura abaixo sintetiza a situação. Do lado direito, temos o padrão de relações que se pode considerar típico das federações modernas: o governo central se relaciona com os governos regionais, e estes têm autoridade sobre os governos locais. Neste padrão, a federação é de fato um sistema de poder dual, com governo central e governos regionais.

Do lado esquerdo, representamos o que mais se aproxima do modelo brasileiro. O governo federal mantém relações tanto com os governos regionais como com os governos locais, e os governos regionais, por sua vez, mantêm relações frágeis e tênues com os governos locais. Na realidade brasileira atual, o vínculo entre governo federal e municípios é muito mais sólido do que o vínculo destes com governos estaduais.

O que a figura nos sugere? Para nós, indica uma profunda e revolucionária inovação no âmbito das instituições federativas: a república federal municipalista. Toda a energia do governo federal é dirigida para buscar articulação direta com os municípios, deslocando os governos estaduais. Estes, por sua vez, aparentemente satisfeitos por não terem responsabilidades adicionais, não questionam este tipo peculiar de federação, que, em última

²³ Presidência da República (2014)



instância, é apenas uma forma mais complicada de Estado Unitário, e, com certeza, mais centralizada em termos de governance do que muitos países unitários. Se considerarmos que, no Brasil, muitos municípios têm dimensão fiscal maior que alguns estados, podemos facilmente visualizar a “federação” como composta por 5.600 municípios e 26 “grandes municípios” dotados de alguns atributos diferentes, mas todos igualmente subordinados a um governo federal portador das iniciativas e das regras básicas.

Um grande jurista alemão, analisando a federação alemã por volta dos anos sessenta, criou o conceito de Estado Federal Unitário.²⁴ Com isto, ele pretendia destacar o fato de que a federação alemã convergia repetidamente para uma centralização em torno a regras, legislação e normas federais uniformes, abandonando as individualidades regionais assim como sua autonomia. No entanto, a entidade que Hesse analisa tem como característica essencial a força dos governos regionais, consubstanciada no papel do Bundesrat e na primazia dos governos subnacionais para aplicar a legislação federal. O que podemos dizer de uma federação como a brasileira, na qual, de fato, o governo central mantém controle financeiro e legislativo sobre a federação, impõe padrões e normas, mas não existe uma participação efetiva dos governos regionais neste processo? Na qual, eles não têm, de fato, existência como ente coletivo? Parece que devemos estender o conceito de Hesse, e pensar em termos de um Estado Federal Unitário Municipalista.

²⁴ Hesse, K. (1962)

Talvez resida aqui uma indicação de proveitosos desenvolvimentos futuros no campo da teoria do federalismo, ainda que seja no sentido de saber como não fazer as coisas.

Conclusão

Não existem cópias ou transposições viáveis em federalismo. Cada sistema existente é produto de décadas de desenvolvimento cultural, social, político. Canadá e Austrália, por exemplo, começaram a operar os primeiros sistemas de equalização por volta dos anos 1940. Foram, portanto, sete décadas de experimentos e evolução incremental, desenvolvendo soluções que são totalmente adaptadas e condicionadas à cultura política e administrativa dos países. O sistema fiscal-federativo da Alemanha, embora mais jovem (1950), não pode ser compreendido se não remontarmos às origens do país e aos arranjos criados no final do século XIX.

É evidente que a existência de experiência passada acumulada beneficia os newcomers. Hoje dispomos de dezenas de modelos e experiências interessantes nas federações existentes, que orientam quanto ao que fazer e ao que não fazer. Não podemos fugir, contudo, de um longo processo de aprimoramento de instituições próprias, adaptadas às condições brasileiras, e que envolve muito mais do que meros arranjos técnicos e fiscais. É necessário que se desenvolva uma cultura política e sistema de valores que protejam, que ancorem e estabilizem estas instituições fiscais, e este é um processo longo.

As três qualificações que apresentamos no início – presidencialismo, autonomia municipal e carência de quadros competentes – tornam mais difícil a utilização da análise comparada. Não ganhamos muito olhando a Leste – as federações latino-americanas têm pouco a ensinar. Ao Norte, o federalismo presidencialista conta apenas com os Estados Unidos, federação interessante sob muitos aspectos, mas uma sociedade que atribui pouco valor à equidade, não possui um sistema de equalização. Para um país com elevadas disparidades sociais e econômicas, nos parece que é essencial, para consolidar bases de crescimento socialmente justo, o aperfeiçoamento do sistema de equalização. Temos, portanto, que buscar inspiração nas federações que desenvolveram sistemas voltados para a equidade com eficiência. Não temos recomendações

simples e salvadoras, elas não existem. O que podemos fazer é indicar caminhos necessários para processos seguramente árduos e longos.

Primeiro, é obviamente necessário começar a romper com a forma primitiva e individualista que assume o conflito vertical em nossa federação. É ingênuo supor que este conflito possa ser eliminado. Ele existe em todas as federações.

O que é necessário é criar instituições que possam torná-lo minimamente eficiente. É inevitável, para este objetivo, que o país finalmente coloque para suas lideranças políticas o problema da dimensão e dos custos dos encargos. Quanto custa prover educação básica e fundamental em cada estado do país? Quais os custos adicionais necessários para melhorar a qualidade do corpo de professores em regiões mais pobres? Quais as diferenças existentes no nível de equipamento físico para escolas e hospitais entre as regiões? Não parece haver dúvida de que hoje já existem, dispersas em ministérios, agências, empresas e autarquias, informações setoriais que podem viabilizar um esboço de avaliação inicial. A criação de um organismo multigovernamental, dotado de corpo técnico qualificado, faria avançar em muito este processo²⁵.

Esta medida, tão logo iniciada, vai demonstrar a necessidade de uma discussão maior e mais complexa: primeiro, quais as prioridades de gasto que a sociedade privilegia? Temos que superar a colocação simplista “mais saúde”, “mais educação”, “mais tudo” e avançar para uma organização efetiva de um “orçamento nacional” que oriente a distribuição de recursos. Isto só pode ser realizado se houver canais de cooperação intergovernamental ao nível de cúpula – presidência e governadores.

Segundo, há enorme espaço para aperfeiçoamento do sistema de equalização brasileiro. A começar pelo FPM, já demonstramos em outros trabalhos que, sob as regras atuais, os resultados obtidos são absolutamente e

²⁵ Para comparação: na Austrália, com seis províncias e apenas 23 milhões de habitantes, existe um órgão permanente autônomo exclusivamente dedicado à avaliação de custos e encargos para orientar a equalização. Este órgão, chamado Grants Commission, conta regularmente com cerca de cinquenta técnicos altamente qualificados, que atuam em estreito contato com setores de governo federal e das províncias. Na Índia, a cada cinco anos é renovado um órgão também autônomo chamado Financial Commission, cuja principal função, após contatos regulares com os governos estaduais, é fazer uma recomendação ao GF sobre como deve ser feita a divisão vertical de recursos.

grotescamente inapropriados²⁶. O sistema não atua com eficiência para tornar semelhantes as receitas per capita de municípios de tamanho semelhante no mesmo estado. A adoção de um sistema de equalização municipal, em bases modernas, não envolveria, a nosso ver, grandes dificuldades.

Quanto ao FPE, já registramos que, tecnicamente falando, estamos parados ainda no modelo criado em 1965. Demonstramos em outro trabalho,²⁷ que a distribuição atual, que foi perpetuada pela reforma recente, gera uma distribuição grosseira e ineficiente, essencialmente injusta.

Há importantes dificuldades técnicas a serem superadas para a possível implantação de um sistema de equalização nos moldes europeus ou canadense. A principal delas é a necessidade de uma organização legal rigorosa sob a forma de contabilização de receitas e despesas nos estados brasileiros, que hoje é, pra dizer o mínimo, precária. Como o sistema de equalização depende de uma avaliação correta das receitas próprias, esta medida é essencial.

A dificuldade maior, contudo, reside na força do status quo, na impossibilidade política de impor perdas mesmo naqueles casos flagrantes de benefícios injustificáveis.²⁸ Isto exige que seja elaborado o melhor sistema possível, e depois estabelecido um prazo longo (entre uma e duas décadas) para sua aplicação progressiva.

Finalmente, não é possível pensar numa federação eficiente quando um elo da cadeia institucional federativa é “manco”: refiro-me à fragilidade dos governos regionais. Não existem federações sem governos regionais fortes, senão por outro motivo, pelo fato de que estes governos são aqueles naturalmente dotados de capacidade para organizar políticas e serviços em espaços intermediários entre o país e o município. Sendo irreal pensar na eliminação da autonomia municipal no Brasil, pelas suas raízes seculares, estamos condenados à difícil tarefa de organizar a federação em bases eminentemente cooperativas, uma vez que não há hierarquia. Em outras palavras, estamos condenados a reinventar o federalismo, pois tal sistema não teria similar no mundo. Para isto, é imprescindível que a esfera intermediária

de poder seja fortalecida para assumir seu papel de coordenação regional de políticas, ainda que em bases cooperativas. O governo federal já demonstrou exaustivamente que pode ser eficiente em distribuir recursos, mas não tem a mais remota possibilidade de auditar e inspecionar sua utilização. É imprescindível, por mais difícil que pareça, buscar o reequilíbrio desta federação “manca”, fortalecer o governo estadual, e o primeiro passo para isto é superar a competitividade crônica que o caracteriza, e tentar desenvolver canais de comunicação e cooperação horizontal que vão além do Confaz.

²⁶ Ver PRADO, S (2003) a e b.

²⁷ PRADO, S. (2012)

²⁸ Cito só um caso: qual a lógica de o Distrito Federal, o “estado” mais rico do país em renda per capita, receber dotações do FPE e também do FPM, além de cobrar tanto impostos estaduais como municipais?

Referências bibliográficas

BROWN, D.M. Getting Things Done in the Federation: Do We Need new Rules for an Old Game? In *Constructive and Co-operative Federalism: a Series of Commentaries on the Council of the Federation*. Institute of Intergovernmental Relations, Queen's University, Montreal, 2003.

HESSE, K. Der Unitarische Bundesstaat in K. HESSE, *Ausgewählte Schriften*, editado por P. Häberle y A. Hollerbach, C.F. Müller, Heidelberg, 1984. Versão para o espanhol pode ser obtida em: <http://www.ugr.es/%7Eredce/REDCE6/articulos/13konradhesse.htm>, 1962.

MORAIS, M.R. As relações Intergovernamentais na República Federal da Alemanha-uma análise econômico-institucional. Fundação Konrad Adenauer – Serie Pesquisas no. 22, São Paulo, 2001.

OCDE. Managing Across Levels of government, 1997.

OLIVEIRA, F. A Federação Desfigurada. In *Rumos-Caminhos do Brasil em Debate*, no. Especial “Quem és tu, Federação”, ano 1 no. 2 março/abril, 1999.

PARLIAMENT OF VICTORIA FEDERAL-STATE RELATIONS COMMITTEE. Report on Australian Federalism: the Role of the States. Chapter 1: Australian federalism and intergovernmental relations, 1998. Disponível em: <http://www.parliament.vic.gov.au/fsrc/report2/default.htm>

PRADO, S. Distribuição Intergovernamental de Recursos na Federação Brasileira. In REZENDE, F. e OLIVEIRA, F.A (orgs.) *Descentralização e Federalismo Fiscal no Brasil*. Edição FGV/Fundação Konrad Adenauer, Rio de Janeiro, 2003, pags. 41-127, ISBN 85-7504-044-8, 2003a.

PRADO, S. et alii. Partilha de Recursos na Federação Brasileira. Edição FAPESP/IPEA/FUNDAP, ISBN 85-7285-091-0, 245 págs, 2003b.

PRADO, S. Equalização e Federalismo fiscal – uma análise Comparada (Alemanha, Índia, Canadá e Austrália). Konrad Adenauer Stiftung, Rio de Janeiro, 464 pags., ISBN 85-7504-098-7, 2006.

PRADO, S. FPE- Equalização Estadual no Brasil – Alternativas e Simulações para Reforma. Edição FGV Projetos e Instituto Brasiliense de

Direito- IDB, 161 páginas, Rio de Janeiro, 2012. ISBN:978-85-64878-07-5, 2012.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. Catálogo de Programas Federais para Municípios – Portal Federativo, 2014.

http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/seges/brasil_municipios/CPGF_01dez08.pdf

REZENDE, F. et alii. O Dilema Fiscal: Remendar ou Reformar? Editora FGV, Rio de Janeiro, 208 págs, 2008.

TANZI, V. The Future of Fiscal Federalism. Revised version of Keynote address presented at the Conference on “New Perspectives on Fiscal Federalism: Intergovernmental Relations, Competition and Accountability”, Social Science Research Center (WZB), Berlin, October 18-20, 2007.

WATTS, R., SMILEY, D. Intrastate Federalism in Canada. The Collected Research Studies, Royal Commission on the Economic Union and Development Prospects for Canada, 1985

WATTS, R. Executive Federalism: a Comparative Analysis. Research Paper no. 26, Institute of Intergovernmental Relations, Queen's University, Ontario, 1988.

WATTS, R. Comparing Federal Systems. Institute of Intergovernmental Relations, Queen's University, Ontario, 2008.

WATTS, R. Federal Second Chambers Compared: a Presentation at Conference on “Federalizing Process in Italy - Comparative Perspectives”. An international conference organized by the Department for Institutional Reforms, Italy, and the Forum of Federations, Rome, February 17/19, 2010.

C. Waldhoff/J. Hey. Finanzautonomie und Finanzverflechtung in gestuften Rechtsordnungen. VVDStRL 66 (2007), p. 216 ss./277 ss.

J. Waiblinger. Die „Aufgabe“ im Finanzverfassungsrecht des Grundgesetzes. 2000.

J. Hellermann. Bundesstaatliche Lastenverteilung. In: C. Starck (org.). Föderalismusreform. 2007, p. 145 ss.

I. Kesper. Bundesstaatliche Finanzordnung. 1998.

Decisões principais do Tribunal Constitucional Federal alemão

BVerfGE 86, 148 – Compensação financeira

BVerfGE 116, 271 – Imputação de subvenções agrícolas da União Europeia

BVerfGE 127, 165 – Informação da Federação no art. 104b LF

SÉRGIO PRADO

Possui doutorado em Economia pela Universidade Estadual de Campinas, mestrado em Economia pela Universidade Estadual de Campinas e graduação em Economia pela Universidade de São Paulo. Atualmente é Professor Assistente Doutor da Universidade Estadual de Campinas.

